CENA NUMERU PODWÓJNEGO 3 zł

BUCHALTER POLSKI

MIESIĘCZNIK

ORGAN POLSKIEGO ZWIĄZKU BUCHALTERÓW-RZECZOZNAWCÓW, BUCHALTERÓW-BILANSISTÓW I ICH POMOCNIKÓW W RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Pod redakcją ANTONIEGO JULJANA SZYLLERA

ROK XI — WARSZAWA, STYCZEŃ – LUTY 1938 R. — NR. 1-2 (119-120)

TREŚĆ ZESZYTU:

Prosimy o wpłacanie prenumeraty za załączonym przekazem rozrachunkowym

ABSOLWENCI KURSÓW WYŻSZEJ RACHUNKOWOŚCI DLA BUCHALTERÓW

Na ogólną ilość 1085 słuchaczów Kursów Wyższej Rachunkowości dla Buchalterów, zapisanych w 5 grupach od powstania Kursów, złożyli egzamin ze wszystkich 34 przedmiotów wykładowych do końca stycznia r. b. 211 słuchaczów. Podajemy niżej wykaz absolwentów z podziałem na członków i nieczłonków, przytaczając nazwiska w kolejności terminu ukończenia Kursów.

1) absolwenci-członkowie Związku zamieszkali w Warszawie:

Grudniewicz Zygmunt, Staszewski Henryk, Herniczek Ignacy, Wieciński Ignacy, Król Stanisław, Nowakowski Jerzy, Owsiak Czesław, Gadaliński Bronisław, Staszewski Grzegorz, Ostand Mieczysław, Jakubowska Marja, Jakubowski Władysław, Staszewski Ryszard, Janowicz Aleksy, Czenczer Alfred, Trzmielewski Stefan, Krzestowski Stanisław, Dworakowski Mikołaj, Sułkowski Nikodem, Kosobudzki Włodzimierz, Berkowska Irena, Orszulik Karol, Szemro Jan, Chądzyński Ignacy Janusz.

2) absolwenci-członkowie Związku zamieszkali poza Warszawą:

Szymański Stefan (Dubno), Hanisz Alfred (Gdynia), Piotrowski Władysław (Tomaszów Maz.), Solecki Bolesław (Brzeszcze k/Oświecimia), Berkan Antoni (Milanówek), Markiewicz Teofil (Kluczkowice), Ofiara Feliks (Luboml), Śrótka Leonard (Piotrków Tryb.), Bombrys Antoni (Konin), Bałaban Bolesław (Radzyń Podl.), Kijowski Marjan (Gdynia), Tomaszek Józef (Nieśwież), Kwiatkowski Cyryl (Leszno Wlkp.), Grabowski Czesław (Orżew), Radewicz Mieczysław (Siersza k/Trzebini), Mildner Hugon (Siedlce), Jędrusik Stefan (Będzin), Jankowski Kazimierz (Puławy), Kieszkowski Bronisław (Siedlce), Bobrowski Karol (Pruszków), Rurarz Józef (Skarżysko Kam.), Siedlecki Zbigniew (Wieliczka), Olejnik Kazimierz (Oborniki), Urzynicok Paweł (Sosnowiec), Fawrel Tomasz (Turów), Garszyński Mieczysław (Szpanów), Smoliński Jan (Pakość), Termanowski Wincenty (Brześć Kuj.), Koźmic Franciszek (Jaworzno), Krokosz Aleksander (Wolbrom), Sadowski Henryk (Pilica), Heneczkowski Zygmunt Częstochowa), Kwaśniewski Edmund (Kobiele Wielkie), Bargieł Edward (Częstochowa), Miłobędzki Jan (Radzyń Pod.), d'Obyrn Stefan (Szymanów), Pirecki Stanisław (Niedomice), Neugebauer Adam (Pabjanice), Topolnicki Jan (Grudziądz), Karwosiecki Jerzy (Zakopane), Gawroński Jan (Rembertów), Chorążykiewicz Stanisław (Dynów), Kozakiewicz Jerzy (Święciany Wil.), Maciejewski Antoni (Gosławice), Brzeziński Henryk (Gdynia), Fliski Gustaw (Węgleszyn), Stanek Mieczysław (Dąbrowica), Rysiak Stefan (Radom), Małecki Fryderyk (Sokołów Podl.), Flek Henryk (Tarnów), Koralkowski Aleksander (Dąbrowica), Zieliński Mieczysław (Grodzisk Maz.), Marcinkiewicz Edward (Wilno), Hau Edward (Gdynia), Pojda Antoni (Wodzisław), Pyrek Józef (Piekary Śl.), Charewicz Witold (Krystynówka), Karkoszka Józef (Ruda Pabjanicka), Szpaliński Władysław (Płociczno), Strachocki Władysław (Zakopane), Sztek Bohdan (Puławy), Król Mieczysław (Brześć n/B.), Ernst Jan (Wejherowo), Jaskólski Józef (Turek), Zalewski Józef (Łomża), Skorupa Eryk (Wielkie Hajduki).

3) absolwenci-nieczłonkowie Związku zamieszkali w Warszawie:

Elżanowski Bogusław, Bohdanowicz Witold, Saciuk Mieczysław, Koeber Oskar, Jung Aleksander, Gapiński Teodor, Domański Jerzy Bronisław, Terpiłowski Jerzy, Gurzec Grzegorz, Nowak Bronisław, Weinberg-Sztridler Stefan, Racinowski Wacław, Cywiński Franciszek, Ptasiński Stefan, Kuran Stanisław, Madej Ignacy, Bulikowska Marta, Oleszyński Feliks, Wellin Jerzy, Ordyński Tadeusz, Lenarczyk Edward, Więcławski Franciszek, Nurowski Aleksander, Wroński Stanisław, Zieleniewski Stanisław, Kulisa Stanisław, Dobrzańska Marja, Woynowski Wacław, Eisler Mieczysław, Zalewski Stanisław, Tomaszewski Jan.

4) absolwenci-nieczłonkowie Związku zamieszkali poza Warszawą:

Wrzesiński Józef (Baranowicze), Majewski Piotr (Ostrołęka), Krogulski Tadeusz (Borysław), Pawski Bernard (Grudziądz), Bochenek Karol (Tomaszów Maz.), Szafrański Michał (Tarnów), Giecewicz Stanisław (Wilno), Kozłowski Szczepan (Sierpc), Rzeszutek Józef (Łódź), Fitzek Feliks (Grudziądz), Ignarski Władysław (Wilno), Dąbrowski Wacław (Włochy k/W-wy), Kozak Ryszard (Mysłowice), Śmigla Franciszek (Bydgoszcz), Lachowski Gustaw (Nieśwież), Dura Teodor (Tomaszów Maz.), Michałowicz Kazimierz (Wilno), Grum Bolesław (Lublin), Matlak Tadeusz (Grodno), Lipiński Kazimierz (Pleszew Wlkp.), Bessaraba Józef (Wilno), Kossowski Jan (Zakopane), Kruczyński Tadeusz (Sosnowiec), Domicki Szczepan (Grudziądz), Jańczyk Stanisław (Czeladź), Niewiada Tadeusz (Poznań), Szczepański Franciszek (Grójec), Piekarczyk Jan (Sosnowiec), Baczyński Roman (Lwów), Sommer Edward (Grodzisk Maz.), Dąbrowski Zygmunt (Garwolin), Ossowski Mieczysław (Sierpc), Szumski Alfons (Grudziądz), Szkop Kazimierz (Żyrardów), Wilk Władysław (Rozdół k/Lwowa), Nowicki Kazimierz (Włocławek), Szczerba Marja (Lwów), Gąsiorowski Rajmund (Katowice), Wołodźko Benedykt (Radzyń Podl.), Nowiński Franciszek (Łomża), Pogoda Czesław (Sosnowiec), Grabarczyk Józef (Płock), Bajdecki Stanisław (Częstochowa), Pilch Józef (Kraków-Dąbie), Kopiec Ewald (Kalety G. Śl.), Łojewski Józef (Łomża), Zygmunt Kazimierz ((Koropiec k/Niżniowa), Kubiak Władysław (Jabłonna), Szanajca Jan (Rypin), Grzeszykowski Wacław (Radzyń Podl.), Rudzka Janina (Tworki), Pastuszek Jan (Katowice), Markowski Aleksander (Prużana), Znarowska Helena (Siedlce), Wierzyk Józef (Błaszki), Jarota Stanisław (Żyrardów), Ślefarski Józef (Czeladź), Olkowski Tadeusz (Marki k/W-wy), Cichocki Władysław (Włocławek), Homan Tadeusz (Kalisz), Skonieczny Bronisław (Kruszwica), Urzykowski Feliks (Miłosna), Urzynicok Robert (Sosnowiec), Sochor Jan (maj. Bryki),, Kiełbasa Mieczysław (Jasło), Krestowozdwiżeński Jerzy (Ciechocinek), Sobczyk Aleksander (Mątwy), Wardas Rudolf (Biała Młp.), Ludwig Antoni (Mikołów), Dudziński Włodzimierz (Myszków), Heiler Stanisław (Borysław).

Prócz powyższych osób ukończyło kursy 17 Żydów.

BUCHALTER POLSKI

ORGAN POLSKIEGO ZWIĄZKU BUCHALTERÓW-RZECZOZNAWCÓW, BUCHALTERÓW-BILANSISTÓW I ICH POMOCNIKÓW W RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Redakcja i Administracja
Warszawa, Nowogrodzka 20
telefon 8-41-05

Miesięcznik

Redaktor przyjmuje w poniedziałki od 6 do 7 wieczorem
Warunki prenumeraty i ogłoszeń na stronie ostatniej

Rok XI | Warszawa, styczeń—luty 1938 r. | Nr. 1-2 (119-120)

RACHUNKOWOŚĆ KUPIECKA U KOMISANTA

Buchalterja komisowa tem różni się od buchalterji handlowej i przemysłowej, że przedmiotem jej zapisów są towary obce. Sposób księgowania towarów komisowych nie jest ujednostajniony ani kodeksowo, ani zwyczajowo. Kwestją sporną jest np. czy towary komisowe należy księgować czy tylko rejestrować, następnie, jeżeli księgować to w wartości wg. cen rynkowych, czy wg. cen symbolicznych, czy wreszcie wg. cen limitowanych przez komitenta w tym wypadku, gdy limit nie jest nazbyt wiążący.

Jakkolwiek terminologja urzędowa nazywa komisem również operacje konsygnacyjne, będę jednak odróżniał towar komisowy od towaru konsygnacyjnego, a to w myśl poglądów zawartych w artykule „Przedsiębiorstwa pośrednictwa handlowego" zamieszczonym w Nr. 12 (118) Buchaltera Polskiego.

Pozwolę sobie dla ścisłości powtórzyć, że **przez towar komisowy rozumiem przedmiot oddany komuś do spieniężenia za wszelką możliwą cenę bez obowiązku szukania nabywcy. Natomiast towar konsygnacyjny jest towarem branżowym, powierzonym do sprzedaży komisantowi z obowiązkiem dokonania nim pewnego, z góry umówionego, minimalnego obrotu po cenach, określonych przez komitenta.**

Zaznaczę jeszcze, że nadal pozostaje kwestją sporną czy remanenty towarów komisowych i konsygnacyjnych mają stanowić u komisanta pozycję pozabilansową, czy też winny być objęte jego bilansem.

W artykule niniejszym pragnę podać system, którym się posługuję przy księgowaniu towarów konsygnacyjnych. Przedtem jednakże uważam za właściwe przytoczyć przepisy, obowiązujące w zakresie rachunkowości pośrednictwa handlowego.

Wiemy, że ustawa o państwowym podatku przemysłowym odróżnia komis zagraniczny od komisu krajowego, co wynika z art. 5 p. 5 ustawy, a który głosi, że:

„za obrót podlegający opodatkowaniu uważa się:

„W przedsiębiorstwach komisowych, pośrednictwa handlowego, w przedsiębiorstwach ekspedycyjnych oraz w przedsiębiorstwach przewozowych i komunikacyjnych — sumę prowizji, komisowego, oraz wszelkich innych wynagrodzeń za wykonane świadczenia i usługi".

I dalej tamże:

„Przedsiębiorstwo, względnie zajęcie przemysłowe pośrednictwa handlowego, posiadające towary osób trzecich w konsygnacji i działające w imieniu i na rachunek osób trzecich, nie opłacających podatku przemysłowego w myśl niniejszej ustawy od sprzedaży powyższych towarów — opłacają podatek od pełnego obrotu w zależności od charakteru sprzedaży".

I jeszcze:

„Określenie wysokości prowizji w formie skali ruchomej, prowadzenie handlu jednocześnie na rachunek własny i cudzy — nie stanowi przeszkody do ustalenia podatku od obrotu w myśl art. 5 p. 5 ustawy".

W sprawie interpretowania tych przepisów posiadamy już cały szereg wyroków N.T.A., z których kilka przytoczę, i tak:

N.T.A. L. rej. 6634/30 z d. 16.1.33: Obrót przedsiębiorstwa zagranicznej firmy, utrzymującej skład i mającej przedstawicielstwo, ustala się w myśl art. 5 p. 1 ustawy bez względu na to, czy dokonywa się sprzedaży ze składu czy też przedstawiciel odstępuje zlecenie zagranicznej firmie do bezpośredniego wykonania, otrzymując także w tym wypadku umówione wynagrodzenie.

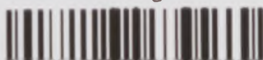
N.T.A. L. rej. 4476/30 z d. 15.6.31: Komitent może, lecz nie jest obowiązany określać pewne granice ceny, czyli ją limitować. Brak limitowania cen sam przez się nie przemawia przeciw istnieniu stosunku komisowego.

N.T.A. L. rej. 5855/32 z d. 13.12.33: Zwrócone komisantowi przez komitenta koszty handl., zwózki i przewozu towaru, prowizje agentów, ubezpieczenia, opłaty stemplowe, wekslowe, przewozowe, stanowią część wynagrodzenia, o którym mowa w art. 5 ust. 1 p. 5 ustawy i nie podlegają wyłączeniu z obrotu.

N.T.A. L. rej. 3173/30 z d. 19.10.32: Do podstaw opodatkowania komisanta wlicza się prowizję, wypłaconą przez niego subkomisantom. Jest przytem rzeczą obojętną, czy komisant część wynagrodzenia otrzymanego z komisowej sprzedaży zużył na wynagrodzenie subkomisantów za wiedzą czy też bez wiedzy komitenta.

N.T.A. L. rej. 843 i 844/32 z d. 21.6.33: W przedsiębiorstwach pośrednictwa handlowego za obrót uważa się sumę wynagrodzeń nietylko pobranych, lecz także należnych za wykonane świadczenia i usługi.

N.T.A. L. rej. 2270/34 z d. 27.4.33: Towar otrzy-



many do komisowej sprzedaży nie może być wpisany do księgi inwentarzowej komisanta.

Okólnik M. S. z d. 5.10.36 L. D. V 8709/1/36: „Księgowość komisanta powinna ujawniać wszelkie dokonane przez niego interesy oraz stan własnego i powierzonego mu majątku".

„W tym celu w księgach komisanta powinny być wykazywane towary, otrzymane do komisowej sprzedaży, sprzedaż tych towarów oraz wszelkie związane z komisem operacje (wpłaty z tytułu sprzedaży i inkaso należności, dyskonto wierzytelności, przelew lub przekaz należności i t. p.) bez względu na formę i zakres odpowiedzialności komisanta, nie wyłączając rozliczeń z komitentem. Towary pozostałe na składzie z końcem roku powinny być wykazane w inwentarzu i bilansie".

„Do kontroli towarów komisowych należy otworzyć specjalny rachunek składu w księdze magazynowej lub składowej, bądź też w kartotece lub księdze głównej, prowadzonej w porządku chronologicznym poszczególnych operacji oraz wg rodzaju towarów i ich ilości, a w przypadku nieprowadzenia oddzielnej kontroli osobowej komitentów -- nadto wg poszczególnych komitentów".

„Rachunek składu ma być prowadzony ilościowo, może być przytem prowadzony w wartościach pieniężnych, przyczem wartości pieniężne należy ustalać bądź symbolicznie (np. jedna sztuka — jeden złoty), bądź wg cen rzeczywistych lub limitowanych".

„Rodzaj i ilość ksiąg zależy od uznania komisanta z tem jednak, aby kontrola towarów komisowych znalazła w nich odpowiednie uwzględnienie".

„W inwentarzu towary komisowe, jakkolwiek nie stanowią własności komisanta, jednakże, zgodnie z dotychczasową praktyką, powinny być zamieszczone w aktywach pod właściwem mianem wg ilości, a ewentualnie również wg wartości pieniężnych wyżej określonych. Jednocześnie w pasywach należy wstawić równoważnik tej pozycji, jako prawo komitenta do wykazania w aktywach towaru komisowego. Te same wartości należy wykazać w bilansie lub w dodatku do bilansu (poza bilansem), przyczem ilości towarów komisowych mogą być pominięte".

„Księgowość komisantów może obejmować łącznie czynności na rachunek własny oraz czynności komisowe".

„Odrębność ksiąg wskazana jest w przypadku prowadzenia odmiennych co do rodzaju i charakteru interesów handlowych, , dla których w myśl ustawy o państw. podatku przemysłowym powinny być nabyte odrębne świadectwa przemysłowe".

Na wstępie niniejszego artykułu zaznaczyłem, że nie mamy dotąd ustalonego systemu księgowania towarów komisowych. Pogląd ten znajduje potwierdzenie w wyżej przytoczonych przepisach, albowiem powyższy okólnik M. S. z d. 5.10. 1936 r. zezwala na pewną dowolność systemu, nakłada tylko na komisanta obowiązek zamieszczenia towarów komisowych w inwentarzu, tymczasem wg wyżej przytoczonego wyroku N.T.A. z d. 27.4.33 towar komisowy nie może być wpisany do księgi inwentarzowej komisanta.

W każdym razie, mojem zdaniem, buchalter nie zrobi błędu, trzymając się w całej rozciągłości przepisów zawartych w przytoczonym okólniku M. S.

Przechodzę teraz do opisania wzoru buchalterji prowadzonej w pewnem przedsiębiorstwie komisowej sprzedaży skórek futrzanych, otrzymywanych na skład konsygnacyjny. Podaję rachunki księgi głównej (amerykanki) wraz z zapisami obejmującymi przykładowo cały jeden rok operacyjny, acz ograniczony do obrotów z jednego miesięca stycznia. Dla łatwiejszego odnalezienia kont przeciwstawnych pozycje są oznaczone odpowiedniemi liczbami.

Ze względu na niemożność zręcznego przedstawienia na niniejszych stronicach zapisów w takiem uszeregowaniu jak to ma miejsce w amerykance, podaję te zapisy w układzie buchalterji włoskiej.

Zapisy

1. Rotman, komisant, zakłada firmę i wpłaca na kapitał — zł. 6.000.—
   Wn Kasa — Ma Kapitał
2. Rotman opłaca świadectwo przemysłowe II kat. handl. — zł. 740.—
   Wn Koszty Handl. — Ma Kasa
3. Rotman opłaca komorne za styczeń — zł. 200.—
   Wn Koszty Handl. — Ma Kasa
4. Lipskier, komitent, przysyła na konsygnację partję skórek futrzanych wg. faktury Nr. 1 — zł. 60.000.—
   Wn Skład — Ma Lipskier — rk. konsygnacyjny
5. Fokier A. kupuje partję towaru wg. rku Nr. 1 — zł. 10.000.—
   Wn Odbiorcy — Ma Sprzedaż
6. Firma sprzedaje partję towaru za gotówkę wg. rku Nr. 2 — zł. 18.000.—
   Wn Kasa — Ma Sprzedaż
7. Firma zwraca komitentowi partję towaru wg. noty z d. 31.I. — zł. 6.200.—
   Wn Lipskier rk konsygn. — Ma Skład
8. Fokier A. zwraca towar wg specyfikacji z d. 28.I. na sumę — zł. 1.500.—
   Wn Sprzedaż — Ma Odbiorcy
9. Wyderko B. kupuje partję towaru wg. rku Nr. 3 — zł. 22.000.—
   Wn Odbiorcy — Ma Sprzedaż
10. Fokier A. wpłaca got. — zł. 2.500.—
    Wn Kasa — Ma Odbiorcy
11. Fokier A. daje weksle Nr. 1—6 — zł. 6.000.—
    Wn Weksle — Ma Odbiorcy
12. Wyderko B. wpłaca got. — zł. 2.000.—
    Wn Kasa — Ma Odbiorcy
13. Wyderko B. daje weksle Nr. 7 — 16 — zł. 10.000.—
    Wn Weksle — Ma Odbiorcy
14. Firma przekazuje Lipskierowi — zł. 25.000.—
    Wn Lipskier rk bież. — Ma Kasa
15. Firma przesyła Lipskierowi weksle Nr. 1 — 13 — zł. 13.000.—
    Wn Lipskier rk. bież. — Ma Weksle
16. Przenosi się sprzedaż za m. styczeń, po odliczeniu zwrotu — zł. 48.500.—
    Wn Sprzedaż — Ma Lipskier rk bież.

17. Obciąża się Lipskiera za podatek obrotowy 1,2% od sumy 48.500.— zł. 582.—
Wn Lipskier rk. bież. — Ma Różni Urząd Skarbowy
18. Obciąża się Lipskiera prowizją 5% od sprzedaży 48.500.— zł. 2.425.—
Wn Lipskier rk bież. — Ma Prowizja
19. Wypłacono personelowi pensje za m. styczeń zł. 950.—
Wn Koszty Handl. — Ma Kasa
20. Rotman, właśc. podnosi got. zł. 1.000.—
Wn Rotman — Ma Kasa
21. Zapłacono pod. obrot. za styczeń zł. 582.—
Wn Różni — Ma Kasa
Urząd Skarb.
52. Wpływa inkaso za weksle Nr. 14/15 zł. 2.000.—
Wn Kasa — Ma Weksle
101. Odpisuje się bonifikaty i różnice cen, udzielone w ciągu roku wg. specyfikacji zł. 950.—
Wn Lipskier rk. konsygn. — Ma Skład
102. Przenosi się sprzedaż dokonaną w ciągu roku zł. 48.500.—
Wn. Lipskier rk. konsygn. — Ma Skład
103. Przeniesiono remanent towaru konsygnać. wg. spisu zł. 4.350.—
Wn Lipskier rk. konsygn. — Ma Skład
104. Przeniesiono prowizję za 1937 r. zł. 2.425.—
Wn Prowizja — Ma Straty i Zyski
105. Przenosi się wybrane przez właściciela zł. 1.000.—
Wn Kapitał — Ma Rotman właśc.
106. Niezapłacone komorne za grudzień zł. 200.—
Wn Koszty Handl. — Ma Różni Właściciel Domu
107. Przenosi się koszty handl. w 1937 zł. 2.090.—
Wn Straty i Zyski — Ma Koszty Handl.
108. Przenosi się saldo odbiorców zł. 10.000.—
Wn Lipskier rk. kom. — Ma Odbiorcy
109. Przenosi się saldo rku bież. Lipskiera zł. 7.493.—
Wn Lipskier rk bież. — Ma Lipskier rk Kom.
110. Przenosi się saldo weksl. zł. 1.000.—
Wn Lipskier rk kom. — Ma Weksle
111. Przenosi się saldo rku Strat i Zysków zł. 335.—
Wn Straty i Zyski — Ma Kapitał
112. Przenosi się salda bilansowe debet
Wn Bilans
Ma Kasa 2.028.—
Ma Lipskier rk kom. 3.507.— 5.535.—

113. Przenosi się salda bilansowe credit
Ma Bilans
Wn Różni 200.—
Wn Kapitał 5.335.— 5.535.—

KSIĘGA GŁÓWNA

Rk Kasy

1. Kapitał	6.000.—	2. Koszty Handl.	740.—
6. Sprzedaż	18.000.—	3. dtto	200.—
10. Odbiorcy	2.500.—	14. Lipskier rk bież.	25.000.—
12. dtto	2.000.—	19. Koszty Handl.	950.—
52. Weksle	2.000.—	20. Rotman	1.000.—
		21. Różni	582.—
		112. Bilans	2.028.—
	30.500.—		30.500.—

Rk Kosztów Handl.

2. Kasa	740.—	107. Straty i Zyski	2.090.—
3. dtto	200.—		
19. dtto	950.—		
106. Różni	200.—		
	2.090.—		2.090.—

Rk Rotmana właśc.

20. Kasa	1.000.—	105. Kapitał	1.000.—

Rk Odbiorców

5. Sprzedaż	10.000.—	8. Sprzedaż	1.500.—
9. dtto	22.000.—	10. Kasa	2.500.—
		11. Weksle	6.000.—
		12. Kasa	2.000.—
		13. Weksle	10.000.—
		108. Lipskier rk kom.	10.000.—
	32.000.—		32.000.—

Rk Sprzedaży

8. Odbiorcy	1.500.—	5. Odbiorcy	10.000.—
16. Lipskier rk bież.	48.500.—	6. Kasa	18.000.—
		9. Odbiorcy	22.000.—
	50.000.—		50.000.—

Rk Weksli

11. Odbiorcy	6.000.—	15. Lipskier rk bież.	13.000.—
13. dtto	10.000.—	52. Kasa	2.000.—
		110. Lipskier rk kom.	1.000.—
	16.000.—		16.000.—

Rk Lipskiera — bieżący

14. Kasa	25.000.—	16. Sprzedaż	48.500.—
15. Weksle	13.000.—		
17. Różni	582.—		
18. Prowizja	2.425.—		
109. Lipskier rk kom.	7.493.—		
	48.500.—		48.500.—

Rk Różnych

21. Kasa	582.—	17. Lipskier rk bież.	582.—
113. Bilans	200.—	106. Koszty Handl.	200.—
	782.—		782.—

Rk Składu Konsygn.

4. Lipskier rk kons.	60.000.—	7. Lipskier rk kons.	6.200.—
		101. dtto	950.—
		102. dtto	48.500.—
		103. dtto	4.350.—
	60.000.—		60.000.—

Rk Lipskiera konsygnacyjny

7. Skład konsygn.	6.200.—	4. Skład konsygn.	60.000.—
101. dtto	950.—		
102. dtto	48.500.—		
103. dtto	4.350.—		
	60.000.—		60.000.—

Rk Kapitału

105. Rotman	1.000.—	1. Kasa	6.000.—
113. Bilans	5.335.—	111. Straty i Zyski	335.—
	6.335.—		6.335.—

Rk Prowizji

104. Straty i Zyski	2.425.—	18. Lipskier rk bież.	2.425.—

Rk Strat i Zysków

107. Koszty Handl.	2.090.—	104. Prowizja	2.425.—
111. Kapitał	335.—		
	2.425.—		2.425.—

Rk Lipskiera Kom.

110. Weksle	1.000.—	109. Lipskier rk bież.	7.493.—
108. Odbiorcy	10.000.—	112. Bilans	3.507.—
	11.000.—		11.000.—

Bilans

112. Kasa	2.028.—	113. Różni	200.—
112. Lipskier rk kom.	3.507.—	113. Kapitał	5.335.—
	5.535.—		5.535.—

Z pow. bilansu wynika, że komitent Lipskier jest winien komisantowi Rotmanowi sumę zł. 3.507.—, z czego nasuwa się pozorny wniosek, że Rotman przekazał Lipskierowi więcej, niż mu się należało. Nie byłoby żadnej tragedji, gdyby tak się stało, bo już w pierwszych dniach stycznia nast. roku komisant zainkasuje sobie od odbiorców kilka tysięcy zł. i ma możność wycofania takiej sumy, o jaką za dużo przekazał. Kasę prowadzi się jedną i za trudno byłoby ustalać na każdy moment, ile pieniędzy w kasie jest naszych, a ile komitenta, choć rozwiązanie samo nie jest trudne. Należy tylko zrobić zestawienie pozycyj wchodzących w orbitę własnego bilansu t. j. z pominięciem pozycyj dotyczących wartości cudzych, np. w danym wypadku:

włożyliśmy do interesu	6.000.—	
zarobiliśmy prowizji	2.425.—	
zadłużenie (za komorne)	200.—	8.625.—
pokryliśmy z tego:		
koszty handl.	2.090.—	
Rotman właśc. podniósł	1.000.—	
w kasie pozost. gotówką	2.028.—	5.118.—
brakuje nam suma, o którą pozornie za dużo przekazaliśmy komitentowi		3.507.—

I odwrotnie, gdyby pozostałość gotówki wynosiła więcej np. o 4.000.— zł., to w tej pozostałości byłoby 493 zł. gotówki obcej (9118 — 8625).

Musimy atoli pamiętać, że komitent jest firmą zagraniczną i że przepisy dewizowe nie pozwalają nam przekazać zagranicznemu kontrahentowi sumy większej, niż mu się należy. W rzeczywistości nietylko nie przekazaliśmy mu za dużo, ale jesteśmy mu winni sumę **zł. 7.493.—,** jak to uwidoczniają zapisy na **rku bieżącym** Lipskiera. Bo dla spraw dewizowych miarodajnem jest konto Lipskiera rk bież., jako obejmujące zapisy operacji zrealizowanych, nie zaś konto Lipskiera rk komisowy, które jest rachunkiem przejściowym zawierającym obciążenia do zrealizowania w okresie następnym.

Jak widać z przytoczonego tu systemu księgowania u komisanta, wartości cudze, jak towary, odbiorcy, weksle i t. p. traktuję przez cały rok jak wartości własne, a dopiero w bilansie zamknięcia wyodrębniam te wartości z pomocą konta przejściowego, które nazwałem „Lipskier rk komisowy“, a tylko saldo tego konta przejściowego włączam do bilansu własnego.

Przypuszczam, że system ten odpowiada przepisom obowiązującym przedsiębiorstwa komisowe a głoszącym, że księgowość komisanta powinna ujawniać wszelkie dokonane przez niego interesy oraz stan własnego i powierzonego mu majątku i zgodnie z tymi przepisami winien być sporządzony również inwentarz, który w moim układzie tak wygląda:

Inwentarz

f-my Rotman, Warszawa,

sporządzony d. 31 grudnia 1937 r.

STAN CZYNNY

Kasa pozostałość gotówki			2.028.—
Lipskier rk komisowy			
Odbiorcy salda debet (wyszczególnione)	10.000.—		
Weksle poz. w portfelu (wyszczególnione)	1.000.—		
Towary w konsygnacji			
10 skórek karak. á 150.— 1.500.—			
10 „ wyder á 200.— 2.000.—			
85 „ epilée á 10.— 850.—	4.350.—	15.350.—	
Ogółem stan czynny			17.378.—

STAN BIERNY

Lipskier rk komisowy		
skład, jak aktywa	4.350.—	
Lipskier rk bież.	7.493.—	11.843.—
Różni		
właściciel domu		200.—
Ogółem stan bierny		12.043.—

Zestawienie

stan czynny		17.378.—
stan bierny		12.043.—
kapitał:		
stan 1.I.37	6.000.—	
wybrano	1.000.—	
	5.000.—	
zysk za 1937 r.	335.—	5.335.—

A. Tyszkiewicz

TABELA KONTOWAŃ

W przedsiębiorstwach mniejszych, zarówno przemysłowych, jak i handlowych, zagadnienie odpowiedniego zapisania wpływów i kosztów nie jest sprawą zbyt skomplikowaną.

Eliminując bowiem wypadki nadzwyczajne, wymagające decyzji czynników kierowniczych, ma się do czynienia jedynie z perjodycznie powtarzającemi się księgowaniami, a ponieważ zarówno ilość księgowań, jak i ilość personelu przy tem pracującego jest ograniczona, dlatego — czy to przez wydanie odpowiednich instrukcji pisemnych, czy przez poinformowanie ustne buchalterów o pewnym ustalonym przez kierownictwo sposobie zapisywania, czy też zapisywanie odpowiednich kont na dowodach przez kierownika buchalterji — można uniknąć specjalnych trudności.

Należy tu także wziąć pod uwagę fakt, że w drobnych przedsiębiorstwach przemysłowych buchalter obeznany jest z całokształtem produkcji i sprzedaży i nie sprawia mu specjalnych trudności kwalifikowanie odpowiednie wpływów i kosztów.

Inaczej przedstawia się sprawa w dużych przedsiębiorstwach produkcyjnych. Zarówno sprawa rozróżnienia wpływów, jak i sprawa rozdzielenia kosztów staje się skomplikowaną. Buchalterja traci kontakt z przebiegiem procesu produkcji, traktuje zbiorowo, nie może sama klasyfikować wpływów czy kosztów, a nawet gdyby mogła, bez właściwego wykształcenia technicznego niejednokrotnie nie potrafiłaby tego. Koszty się komplikują, produkcja przechodzi różne fazy; półprodukty, produkty odpadkowe odstępowane są zakładom ubocznym, należącym do tego samego lub innego przedsiębiorstwa.

Do zagadnień buchalteryjnych dołączają się zagadnienia: statystyki, badania rynku, możności zwiększania sprzedaży, kwestje cen syndykatowych czy konwencjonalnych, statystyki kosztów produkcji, kwestja rentowności, podatków i t. p. Wszystkie te zagadnienia opierają się na danych buchalteryjnych, wszystkie wymagają znajomości zasad rachunkowości kupieckiej, z drugiej jednak strony sama buchalterja nie może podołać tym zadaniom, musi uzyskać współpracę odpowiednich czynników technicznych.

Ważnym czynnikiem jest też wzmiankowana poprzednio kwestja personelu.

W małem przedsiębiorstwie ludzie wiążą się z zakładem produkcyjnym, w wielkiem ludzie zmieniają się ustawicznie. Świadomość, że pracownicy są obznajmieni z procesem produkcji już nie wystarczy; muszą istnieć pewne, ustalone przez czynniki kierownicze, przepisy czy instrukcje, które te sprawy regulują.

Trzeba bowiem zwrócić uwagę na fakt, że w dużych przedsiębiorstwach wytwórczych właściwy sens kontowania, t. j. decyzja, do jakiej grupy kosztów zaliczyć dany wydatek wymyka się z rąk buchalterów, że o tej czynności decydują władze techniczne i to podrzędne, nie kierownicze. Tak np. w kopalniach węgla o kontowaniu materjału i robocizny wcale nie decyduje buchalterja. Otrzymuje ona tylko pewne ogólne sumy, rozdzielone według przyjętych przez dane przedsiębiorstwo zasad, ale nie może ich ze względu na brak czasu i zasięg wiadomości badać lub korygować. Sztygarzy oddziałowi określają zatrudnienia danego pracownika i zapisują jego dniówkę na odwadnianie, obudowę czy roboty przygotowawcze, buchalterja więc otrzymuje pewne sumy ogólne, które księguje.

Jeżeli za czynnik pozytywny przyjmiemy w tym wypadku kontrolę kierownika kopalni czy inżynierów ruchu, to, pomijając już spotykany fakt, że inżynierowie nie przykładają zbyt wielkiej uwagi do tych „prac pisemnych", napotykamy na czynnik negatywny, mianowicie kwestję przestrzegania sum preliminowanych w preliminarzach miesięcznych.

Jeżeli chodzi o materjały, to sprawa przedstawia się jeszcze gorzej. Każdy technik, pobierają-

cy materjał musi określić do jakiego celu go pobiera; biuro materjałów, sporządzające wykazy zużytego w ciągu miesiąca materjału, otrzymuje na bonach magazynowych wpisany nietylko materjał, ale i konto, na jakie ten materjał należy zapisać. Czynność biura materjałów polega na odpowiedniem zestawieniu tych bonów materjałowych. Czynność księgowości jest jeszcze prostsza: poprostu wciągnąć na odpowiednie konta podane w zestawieniu materjałowem sumy.

Próba rozwiązania zagadnienia w formie założenia przy buchalterji oddziału materjałowego, który otrzymuje tylko bony z wypisanym pobranym materjałem i jego przeznaczeniem możliwa jest w przedsiębiorstwach średnich, jak elektrownie, browary, młyny parowe, niemożliwa jest natomiast w przedsiębiorstwach naprawdę wielkich, jak: kopalnie, stalownie i huty. Wymienione powyżej przykłady nie są jedynie pojedyńczymi wypadkami, ale poprostu dowodem trudności, jakie powstają przy zagadnieniu uporządkowania kosztów produkcji danego zakładu.

Jeżeli przyjmiemy, że postać „Wirtschaftspruefera" jest w życiu praktycznem ideałem podobnym do „homo economicus", a że połączenie zdolności technicznych i kupieckich i co ważniejsze wiadomości technicznych i buchalteryjno-handlowych jest wypadkiem wprawdzie w życiu gospodarczem spotykanym, ale tylko wypadkiem, a nie regułą, musimy dojść do wniosku, że przy współpracy kierowniczych czynników buchalteryjno-handlowych i technicznych muszą być w wielkich przedsiębiorstwach opracowane zasady, które potem w normalnem „życiu" przedsiębiorstwa będą respektowane zarówno przez techników jak i buchalterów. To przerzucenie pewnej części odpowiedzialności buchalteryjnej na techników i konieczność zrozumienia i odczuwania technicznej strony procesu produkcji przez buchalterów nie jest rozwiązaniem zadawalniającem dla żadnej strony. Koniecznością jest jednakże opracowanie przepisów, które wprawdzie, jak każde przepisy, mają charakter normatywny i sztywny, jednak minusy te wynagradza możność przygotowania ich przez specjalistów i to zarówno ze strony buchalterji jak i techniki oraz uniezależnienie się od indywidualnych pomysłów zatrudnionych przy tem osób.

Rozwiązaniem takiem są dla wielkich zakładów tabele kontowań, które uzupełnione instrukcją o księgowaniu, stanowią podstawę buchalterji w wielkich zakładach przemysłowych.

Tabele kontowań mogą tylko obejmować koszty albo także i wpływy, ponieważ w wielu zakładach, jeśli chodzi o wpływy, zasadniczą rolę odgrywa analiza wpływów. Dlatego zagadnienie czy tabela kontowań ma obejmować tylko koszty, czy i wpływy jest rzeczą indywidualną, zależną od przedsiębiorstwa. Tak n. p. pojedyńcza kopalnia węgla nie ma potrzeby rozdzielać swych wpływów na szereg grup dlatego, że drobna sprzedaż węgla ujęta jest przez prowadzenie jej przez księżkę kasową i książkę drobnej sprzedaży, a sprzedaż eksportowa jest ujęta obecnie w ramy przepisów dewizowych; zresztą z reguły odbiorcami zagranicznymi węgla są wielcy kupcy zagraniczni i ilość ich jest ograniczona. Reszta więc wpływów przypadnie na wielkich kupców krajowych. Inaczej ma się rzecz, gdy chodzi n. p. o elektrownię wytwarzającą i sprzedającą prąd. Tu zagadnienie rozdziału wpływów, jako złączone z zagadnieniem różniczkowych i blokowych, ma dla kierownictwa znaczenie zasadnicze. Podobnie jest, gdy kopalnia węgla ma szereg zakładów ubocznych, jak tartaki, koksownie, dla których prowadzi jedną księgowość i sporządza jeden bilans. Należy więc przyjąć za zasadę, że rozdzielanie wpływów jest zależne od potrzeb przedsiębiorstwa, raczej jednak lepiej mieć ten podział ujęty w formie tabeli, w szczególności, gdy w grę wchodzą wpływy z produktów ubocznych. Dlatego podział dochodów będzie polegał na wyodrębnieniu wpływów za zasadniczo wytwarzany przez zakład produkt od wpływów za sprzedane czy oddane zakładom ubocznym półfabrykaty i od wpływów nadzwyczajnych. Tu jednak obok księgowości jest duże pole do działania dla biura sprzedaży i dla działu reklamowego.

Jeżeli idzie n. p. o rozdział wpływów elektrowni, to nasuwałby się podział następujący:

1) wpływy za sprzedany prąd:
   a) do oświetlenia dla drobnych odbiorców według liczników,
   b) do oświetlenia dla drobnych odbiorców w ryczałcie,
   c) do siły według liczników,
   d) do siły w ryczałcie,
   e) dla wielkich odbiorców,
   f) do oświetlenia ulic,
   g) do oświetlenia dworców kolejowych,
   h) dla własnych zakładów,
   i) inne wpływy;
2) wpływy z robót instalacyjnych u obcych;
3) wpływy z robót instalacyjnych dla własnych zakładów.

Ponieważ wypisywanie pełnych kont jest niewątpliwie dużem obarczeniem, wystarczy więc w symbolice oznaczać n. p. wpływ za rachunek dla odbiorcy prądu według licznika symbolem 1) a.

Kwestję symboliki kont będę jeszcze omawiał przy kosztach, dlatego wspominam o niej ogólnikowo.

Głównym celem tabeli jest zróżniczkowanie kosztów. Zasadą jest podział kosztów według miejsc pracy, a więc dla kopalni koszty będą się dzieliły na:

A) koszty ogólnego zarządu,
B) koszty wydobycia węgla,
C) koszty mieszkaniowe,
D) koszty socjalne,
E) podatki i należytości publiczne i komunalne,
F) koszty ubezpieczeń,
G) koszty nadzwyczajne.

Jeśli chodzi o elektrownie koszty będą się dzieliły na:

A) koszty ogólnego zarządu,
B) „ wytwarzania pary,
C) „ „ prądu,
D) „ przesyłania i rozdzielania prądu,
E) „ pomiaru i sprzedaży prądu,
F) „ socjalne,
G) „ podatków i należytości,
H) „ ubezpieczeń,
I) „ nadzwyczajne.

Ten podział kosztów, podanych w powyższych rozdziałach, nie jest próbą rozdzielenia kosztów w takich zakładach, traktowany musi być jedynie jako wskazania co do rozdziału kosztów na pewne grupy.

Jeżeli teraz w tabeli kontowania będziemy chcieli grupę kosztów podzielić na szereg podgrup, to, gdy za przykład weźmiemy koszty ogólnego zarządu jako powtarzające się w dwóch poprzednich przykładach, przedstawiać się one będą następująco:

A) Koszty ogólnego zarządu:

1) pensje dyrektorów,
2) „ urzędników (sekretarzy i stenotypistów),
3) tantjemy i renumeracje,
4) koszty rady zawiadowczej,
5) „ adwokackie,
6) portorja, stemple, telegramy, druki,
7) koszty podróży,
8) „ utrzymania aut,
9) „ „ autobusów,
10) „ „ zaprzęgów,
11) „ ruchomości,
12) „ intabulacji i ekstabulacji,
13) „ bankowe,
14) prowizje,
15) koszty różne.

Ponieważ w kosztach, obejmujących koszty właściwe produkcji w poszczególnych grupach zależnych od miejsc pracy, pewne pozycje będą się powtarzać, można im przyznać stałe miejsca. Tak n. p. odnośnie cytowanego już poprzednio przykładu elektrowni pensje urzędników będą występowały zarówno w grupie kosztów wytwarzania pary przy wytwarzaniu energji, przy przesyłaniu i rozdzielaniu prądu.

Przyjąwszy więc poprzednie oznaczenia można n. p. oznaczać:

A/2 pensje urzędników zarządu głównego, jak sekretarzy, stenotypistów i t. p.,
B/2 pensje urzędników zatrudnionych w kotłowni,
C/2 pensje urzędników zatrudnionych w maszynowni,
D/2 pensje urzędników zatrudnionych w dużych stacjach transformatorowych względnie nadzoru sieci,
E/2 pensje starszych monterów i akwizytorów.

Byłoby to ułatwieniem dla urzędników, kontujących te koszty symbolami.

Ta symbolika kont jest zresztą dowolna, można pewne grupy oznaczać liczbami rzymskiemi lub arabskiemi i literami podgrupy.

Jeśli księgowość posługuje się maszynami typu Hollerith i ma klucze tego typu, symbolikę może stworzyć przez same tylko cyfry arabskie.

Symbolika kont ma znaczenie podrzędne, znaczenie zasadnicze ma takie opracowanie tabeli, aby ujmowała w sposób prosty, jasny i dokładny schemat księgowania w danem przedsiębiorstwie.

Jeśli teraz nad tak pogrupowanymi wpływami i kosztami odbędzie się dyskusja w gronie obejmującym kierowników technicznych i handlowych zakładów oraz przy udziale buchalterów, wówczas wypracowany zostanie schemat księgowania obowiązujący dla całego zakładu. Ujęty w formę tabelaryczną będzie tworzyć podstawę kontowania dla tych wszystkich, którzy z księgowaniem będą mieli do czynienia.

Reasumując poprzednie, można powiedzieć, że w przedsiębiorstwach dużych, gdzie zagadnienie kosztów i wpływów staje się bardzo skomplikowane, gdzie konieczne jest uzyskanie kosztów dla pewnych oddziałów czy zakładów ubocznych, gdzie w buchalterji pracuje dużo ludzi i trudno oddać kontowanie w ręce jednego człowieka, gdzie często o koncie decydują ludzie z poza księgowości, tam opracowanie tabeli kontowania i odpowiedniej instrukcji może mieć dla rachunkowości przedsiębiorstwa poważne znaczenie.

Dr Marjan Frank

PRZYMUS RACHUNKOWOŚCI W NIEMCZECH

Gdy kryzys gospodarczy w Niemczech zmusił przedsiębiorców do bardzo skrupulatnego czuwania nad kształtowaniem się kosztów handlowych itp. czynników kalkulacyjnych, państwo przyszło kołom gospodarczym z pomocą, podejmując badania nad gospodarką prywatną.

Już od 9 lat „Reichskuratiorum für Wirtschaftlichkeit" (odpowiednik Polskiego Komitetu Normalizacyjnego) w drodze wspomnianych dochodzeń ustala pewne objektywne liczbowo dane — sprawdziany, służące za bazę porównawczą. Ustala się więc: wysokość obrotów, wysokość kosztów, kapitałów, zapasów towarowych, kredytów, zobowiązań itd. Dane zebrane od setek i tysięcy przedsiębiorstw, podzielone na odpowiednie rubryki według wielkości placówek, branż itd. stanowią sprawdziany, dzięki ktorym każde przedsiębiorstwo może sprawdzić czy wzgl. w jakim punkcie odbiega od powszechnych norm kalkulacyjnych. Metoda ta, zwana po niemiecku „Betriebsvergleich" oddaje b. cenne usługi kołom gospodarczym, ułatwia im bowiem wykrywanie błędów, braków, niedociągnięć, dzięki temu zaś: usuwanie wspomnianych błędów i braków.

Praktyka „Kuratorium Rzeszy dla gospodarności" wykazała, że mimo wszystko nie we wszystkich działach gospodarki udaje się wypracowywanie sprawdzianów powszechnie obowiązujących, a to z powodu braku jednolitości w rachunkowości kupieckiej. Każde przedsiębiorstwo prowadzi w sposób indywidualny rachunkowość. Jest to w pewnym stopniu (ale tylko: pewnym stopniu) uzasadnione i usprawiedliwione, bowiem system rachunkowości nie we wszystkich szczegółach może być ujednolicony. Niemniej jednak istnieje możność wypracowania ogólnych wytycznych rachunkowości kupiec-

kiej dla poszczególnych branż. I to właśnie Niemcy ostatnio zrealizowały, a raczej są w trakcie realizowania.

Mianowicie dnia 11 listopada 1937 r. minister gospodarki Rzeszy wydał rozporządzenie dotyczące „wytycznych dla buchalterji w przemyśle, handlu i rzemiośle". Rozporządzenie składa się z 3 części: 1) ogólne wytyczne dla organizacji rachunkowości kupieckiej, 2) ogólne ramy kont i przykład planu kont, 3) objaśnienia. Rozporządzenie ma charakter ramowy; w jego ramach poszczególne grupy gospodarcze muszą wypracować branżowe systemy buchalteryjne. Rozporządzenie bowiem wprowadza przymus rachunkowości kupieckiej.

Przymus buchalteryjny! Z punktu widzenia racjonalności życia gospodarczego przymus taki jest niewątpliwie pożądany, a nawet konieczny, zmusza bowiem wszystkich bez wyjątku do prowadzenia buchalterji, niejako — uszczęśliwia opornych prowadzeniu rachunkowości przedsiębiorców, wbrew ich woli.

Nie trudno domyśleć się, że unormowanie metod rachunkowości wychodzi na dobro również i skarbowi państwa, upraszczając i usprawniając kontrolę, ułatwiając badanie stopnia obciążenia podatkowego przedsiębiorstw itd.

W Polsce stosunki, zdaje się, jeszcze nie dojrzały do zastosowania opisanego wzoru, aczkolwiek — zdaniem moim — wprowadzenie i przestrzeganie przymusu rachunkowości w Polsce ułatwiłoby konkurencję przedsiębiorstw polskich z żydowskiemi, unikającemi ksiąg handlowych, jak djabeł święconej wody! Przypuszczalnie ewolucja w Polsce pójdzie w kierunku wprowadzenia bezwzględnego przymusu rachunkowości... Wówczas doświadczenia nabyte przez Niemców — z któremi warto będzie się zapoznać z racji tegorocznego, odbyć się mającego w Berlinie Kongresu Międzynarodowego Buchalterów — będą dla nas bardzo cenne. **Mieczysław Ostand.**

KASOWOŚĆ I RACHUNKOWOŚĆ IZB ROLNICZYCH

W 49-ym n-rze Dz. Ustaw z roku bież. ukazało się rozporządzenie P. Ministra Rolnictwa i Reform Rolnych „o kasowości i rachunkowości izb rolniczych". Zamieszczamy niżej tekst pełny rozporządzenia nietylko dla poinformowania ogółu buchalterów o organizacji rachunkowości instytucji prawno - publicznej, lecz i celem wywołania dyskusji w naszem gronie — fachowców z uwagi na swoiste ujęcie tej rachunkowości, jak i ze względu na zastosowaną specjalną terminologję oraz technikę.

(Red.).

I. Organizacja czynności kasowo-rachunkowych izb rolniczych.

§ 1. (1) Izby rolnicze przyjmują wpłaty i dokonywają wypłat oraz zarachowują je w swych księgach rachunkowych tylko w walucie polskiej.

(2) Do przyjmowania i wydawania wszelkich sum i walorów pieniężnych upoważniona jest kasa izby; zarząd izby może jednak upoważnić instytucje finansowe lub poszczególne osoby do załatwiania w imieniu i na rachunek izby operacyj kasowych.

§ 2. (1) Powierzanie jednej osobie funkcyj kasowych i rachunkowych jest niedozwolone.

(2) Urzędnicy, zawiadujący sumami i wartościami pieniężnymi, odpowiadają za straty, wynikłe z ich winy.

§ 3. Sumy obce (kaucje, depozyty, sumy przechodnie) będące w posiadaniu izby, nie mogą być używane nawet czasowo na pokrycie wydatków izby; sumy te powinny być tak ulokowane aby w każdym czasie można było je wydać właścicielowi.

§ 4. (1) Gotówkę niezbędną na wypłaty przechowuje się w kasie (skrytce) o dwóch zamkach odmiennych. Klucz od jednego zamka posiada kasjer, od drugiego zaś urzędnik, wyznaczony przez prezesa izby. Za zawartość kasy po jej zamknięciu ponoszą odpowiedzialność osoby, posiadające klucze od kasy. Kasa (skrytka), środki finansowe znajdujące się w kasie (skrytce) oraz pewna suma tychże środków w czasie przenoszenia ich z lokalu lub do lokalu izby powinny być ubezpieczone do wysokości, ustalonych przez Zarząd izby.

(2) Zarząd izby ustala najwyższą kwotę, jaka może być przechowywana w kasie po dokonaniu wypłat w danym dniu. Walory zasadniczo należy przechowywać w skrytkach państwowych lub komunalnych instytucyj finansowych.

(3) Fundusze potrzebne na bieżące wydatki należy lokować na rachunkach bieżących w państwowych lub komunalnych instytucjach finansowych, albo w Banku Polskim lub za zgodą urzędów skarbowych — w kasach tych urzędów. Fundusze te mogą również być lokowane w spółdzielczych instytucjach finansowych za zgodą Ministra Rolnictwa i Reform Rolnych w porozumieniu z Ministrem Skarbu. Fundusze specjalne izby oraz jej przedsiębiorstw i obiektów majątkowych, wydzielonych z budżetu ogólnego izby należy lokować również w tych instytucjach bądź w papierach wartościowych, wskazanych w art. 2 pkt. 3 i 4 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 15 lutego 1928 r. o sposobie lokowania funduszów przez osoby niewłasnowolne oraz sposobie lokowania kaucyj, składanych z tytułu obowiązku publicznego (Dz. U. R. P. Nr. 17, poz. 141); inne fundusze należy lokować z bezpieczeństwem pupilarnym zgodnie z art. 2 wyżej wymienionego rozporządzenia.

II. Kasowość.

§ 5. (1) Kasy izb rolniczych przyjmują wpłaty i dokonywają wypłat tylko na podstawie kasowych asygnacyj przychodowych i rozchodowych prawidłowo wystawionych.

(2) Asygnacje tak przychodowe, jak i rozcho-

dowe, są wewnętrznymi dokumentami izby; asygnacyj tych nie należy wydawać interesantom.

§ 6. Asygnacje rozchodowe podpisują: prezes izby lub jedna z osób przez niego upoważnionych oraz księgowy, asygnacje zaś przychodowe księgowy i kasjer. Asygnacje powinny być podpisywane ręcznie; zaopatrywanie asygnacyj w podpis mechaniczny (facsimile) jest wzbronione.

§ 7. Asygnowanie wydatków budżetowych jest dozwolone tylko wtedy, gdy wydatki te nie przekraczają odpowiedniego kredytu budżetowego lub też gdy zachodzi potrzeba dokonania wydatków w warunkach przewidzianych w § 10 rozporządzenia Ministra Rolnictwa i Reform Rolnych z dnia 7 kwietnia 1936 r. o sporządzaniu i ustalaniu budżetów izb rolniczych (Dz. U. R. P. Nr 34, poz. 265); w tym ostatnim przypadku asygnacja może być wystawiona tylko na pisemne polecenie prezesa izby. Asygnacje rozchodowe na sumy pozabudżetowe mogą być wystawiane tylko wtedy, gdy zamierzone wypłaty mają całkowicie pokrycie na odpowiednich rachunkach książkowych, przy krótkoterminowych zaś operacjach kredytowych czynnych na podstawie pisemnego polecenia prezesa izby lub osób przez niego upoważnionych.

§ 8. (1) Do asygnacji należy dołączyć wszystkie dowody, potrzebne do sprawdzenia prawidłowości jej wystawienia; na dowodach tych należy odnotować numer asygnacji, wystawionej na ich podstawie.

(2) Dowody należy dołączyć w oryginale lub jeżeli to jest niemożliwe — w odpisie, poświadczonym przez osoby upoważnione do podpisywania asygnacyj; na odpisie winno być odnotowane, gdzie znajduje się oryginał dowodu.

§ 9. (1) Przed wystawieniem asygnacji księgowy winien sprawdzić pod względem cyfrowym i formalnym wszystkie dokumenty rachunkowe, stanowiące podstawę asygnowania i poświadczyć zgodność swoim podpisem.

(2) Sprawdzanie wszelkich dokumentów pod względem rzeczowym należy do właściwego pracownika fachowego tego działu pracy izby, do którego wpłata lub wypłata się odnosi; pracownik ten obowiązany jest poświadczyć zgodność swoim podpisem.

(3) Odpowiedzialność za wypłaty dokonane zgodnie z asygnacjami, ciąży na osobach, które podpisały asygnacje rozchodowe, oraz na tych, które przeprowadzały kontrolę rzeczową rachunków i dowodów pisemnych, na podstawie których wystawiono asygnacje.

§ 10. (1) Każdą wpłatę i wypłatę, przyjęcie i wydanie walorów (papiery wartościowe, weksle obce, weksle własne, czeki z własnego i obcego wystawienia) dokonywa się za pokwitowaniem.

(2) Pokwitowania, wydane przez kasjera lub poborców izby (§ 1), muszą być zaopatrzone w pieczęć izby.

(3) Osoba niepiśmienna kwituje odbiór pieniędzy lub walorów własnoręcznym znakiem, obok którego jej imię i nazwisko oraz własny podpis wraz z adresem zamieszcza osoba, upoważniona przez niepiśmiennego do pokwitowania. Pokwitowanie za interesanta przez pracowników izby, wykonywających czynności kasowe lub rachunkowe, jest niedozwolone.

§ 11. W razie przedstawienia kasjerowi znaku pieniężnego sfałszowanego, podrobionego lub budzącego wątpliwości co do jego autentyczności, kasjer winien postąpić w sposób wskazany w § 7 rozporządzenia Ministra Skarbu z dnia 23 marca 1932 r. o wymianie uszkodzonych i zatrzymywaniu fałszywych znaków pieniężnych (Dz. U. R. P. Nr 46, poz. 440).

§ 12. Kasjer obowiązany jest zapisać natychmiast w podręcznej książce kasowej każdą przyjętą wpłatę i uskutecznioną wypłatę.

§ 13. Każdego dnia po zakończeniu operacyj kasowych, kasjer powinien wyprowadzić saldo w książce kasowej i przenieść je na dzień następny oraz uzgodnić je z pozostałością gotówki w kasie; pozostałość ta winna się zgodzić z saldem rachunku kasy, prowadzonym w księgach rachunkowych izby. Na dowód uzgodnienia kasy osoby, u których znajdują się klucze od kasy, oraz księgowy izby winni zamieścić swój podpis w książce kasowej obok wyprowadzonego salda. W przypadku stwierdzenia braków w zawartości kasy lub znalezienia w kasie fałszywych znaków pieniężnych, należy zawiadomić o tym prezesa izby.

§ 14. (1) Izby rolnicze przyjmują kaucje i zabezpieczenia lub inne depozyty, do których przyjęcia są upoważnione:

1) w gotówce lub czekach z dołączeniem listu banku stwierdzającego, że pokrycie czeku zostanie zatrzymane przez cały czas aż do chwili zwrotu bankowi czeku;

2) w książeczkach wkładkowych na okaziciela lub scedowanych na rzecz izby, wydanych przez banki lub kasy oszczędności, upoważnione do ich wydawania;

3) w papierach państwowych lub przez Państwo gwarantowanych;

4) w obligacjach emitowanych przez banki państwowe lub związki samorządu terytorialnego;

5) w listach zastawnych, emitowanych za zabezpieczeniem prawnym (pupilarnym);

6) w akcjach Banku Polskiego lub banków komunalnych.

(2) Izby nie mają obowiązku obsługiwania depozytów walorowych chyba, że wynika to wyraźnie z umowy, zawartej z osobą składającą depozyt.

§ 15. Podstawą dla przyjęcia lub wydania depozytu gotówkowego jest asygnacja przychodowa lub rozchodowa, dla depozytów zaś walorowych pisemne polecenie, podpisane przez osoby upoważnione do podpisywania asygnacji. Polecenie to umieszcza się na drugim egzemplarzu pisemnej deklaracji deponenta. Deklaracja ta powinna być przez deponenta podpisana.

§ 16. Kasjer obowiązany jest zapisać natychmiast w rejestrze depozytów walorowych każdy przyjęty lub wydany depozyt walorowy; kasjer winien również prowadzić rejestr walorów własnych, dla kontroli przechowywanych w kasie papierów wartościowych, będących własnością izby.

§ 17. (1) Na przyjęty depozyt walorowy kasa izby wydaje pokwitowanie, zaopatrzone własno-

ręcznym podpisem kasjera i pieczęcią izby. Pokwitowanie zamieszcza się na pierwszym egzemplarzu deklaracji, którą zwraca się deponentowi, jako dowód przyjęcia depozytu; drugi egzemplarz deklaracji stanowi podstawę dla dokonania odpowiednich zapisów w księgach rachunkowych.

(2) Wydanie depozytu walorowego może nastąpić tylko za zwrotem pokwitowania wydanego deponentowi przy składaniu depozytu walorowego, na którym deponent powinien potwierdzić odbiór depozytu.

§ 18. Księgowy izby przechowuje dokumenty kasowo-rachunkowe pod osobistą odpowiedzialnością do czasu złożenia ich w archiwum biura izby. Dokumenty te mogą być złożone w archiwum dopiero po zatwierdzeniu przez radę izby rocznego zamknięcia rachunkowego (§ 42).

III. Rachunkowość.

§ 19. Izby rolnicze prowadzą rachunkowość według zasad księgowości podwójnej, systemem amerykańskim.

§ 20. (1) Izby rolnicze prowadzą następujące księgi rachunkowe:
1) księgę „Dziennik — Główna",
2) szczegółową księgę kontową dochodów budżetowych,
3) szczegółową księgę kontową wydatków budżetowych,
4) szczegółową księgę kontową sum pozabudżetowych,
5) szczegółową księgę inwentarzową.

(2) Zamiast szczegółowych ksiąg kontowych dla sum budżetowych i pozabudżetowych (pkt 2 — 4), izby mogą prowadzić kartoteki na odpowiednich drukach.

(3) Za zgodą Ministra Rolnictwa i Reform Rolnych rachunkowość izby może być prowadzona również systemem przebitkowym.

§ 21. (1) Prócz ksiąg rachunkowych, wymienionych w § 20, izba prowadzi w miarę potrzeby księgi pomocnicze oraz rejestry, a w szczególności:
1) książkę kasową,
2) rejestr depozytów walorowych,
3) rejestr walorów własnych,
4) księgi biercze,
5) rejestr weksli obcych,
6) rejestr weksli własnych,
7) księgi materiałowe.

(2) Księgę kasową oraz księgi pomocnicze, wymienione w pkt 1, 2 i 3 prowadzi kasjer, pozostałe — księgowy lub dodani mu do pomocy urzędnicy rachunkowi.

(3) Księgi pomocnicze i rejestry posiadają jedynie charakter szczegółowych kontrol i ewidencyj.

§ 22. (1) Księga „Dziennik — Główna" i księga inwentarzowa winny być podpisane przez prezesa izby, przesznurowane i opieczętowane.

(2) O ile izba prowadzi rachunkowość systemem przebitkowym, formularze druków dziennika należy traktować jako druki wymagające ścisłego zarachowania.

§ 23. (1) Rok obrachunkowy izby równy jest okresowi budżetowemu. Na każdy rok obrachunkowy należy założyć oddzielne księgi rachunkowe; księga inwentarzowa oraz księgi pomocnicze i rejestry, o których mowa w § 21, mogą być założone na szereg lat. Zapisy obrotów gotówkowych należy uskuteczniać w księgach wyłącznie na podstawie asygnacyj kasowych, obrotów zaś bezgotówkowych na podstawie oryginalnych rachunków i dowodów pisemnych, sprawdzonych w sposób przewidziany w § 9 — i zakwalifikowanych do księgowania przez osoby, mające prawo podpisywania asygnacyj rozchodowych (§ 6).

(2) Przez obroty bezgotówkowe należy rozumieć operacje stwierdzone dowodami pisemnymi, dokonane bez wpłaty czy wypłaty gotówki z kasy izby. Za operacje bezgotówkowe, których dokonanie stwierdzają odpowiednie dokumenty, odpowiadają te osoby, które dokumenty te sprawdziły i zakwalifikowały do księgowania.

§ 24. (1) Dla sum budżetowych należy prowadzić w „Dzienniku — Głównej" dwa rachunki, mianowicie r-k „Wydatków budżetowych" i r-k „Dochodów budżetowych", a w szczegółowych księgach kontowych dochodów i wydatków budżetowych tyle rachunków, ile pozycyj lub paragrafów nie dzielących się na pozycje, zawiera budżet na dany rok.

(2) Dla sum pozabudżetowych należy prowadzić w „Dzienniku — Głównej" r-ki odpowiadające układowi r-ku zamknięcia sum pozabudżetowych (§ 46), w szczegółowej zaś księdze kontowej sum pozabudżetowych oddzielne rachunki dla kadej osoby i instytucji pozostającej w stosunku kredytowym z izbą rolniczą, oraz dla każdego składnika majątkowego lub kapitałowego, z wyjątkiem tych składników, dla których prowadzi się oddzielne inwentarze (§ 25), względnie, które zgodnie z § 26 nie podlegają inwentaryzacji.

§ 25 (1) Księga inwentarzowa składa się z dwóch działów: „A" i „B". Do działu „A", który przeznaczony jest dla zestawienia bilansu majątkowego izby, należy wpisywać corocznie pod datą ostatniego dnia roku obrachunkowego na podstawie oddzielnych inwentarzy majątku trwałego i zobowiązań długoterminowych (dział „B" księgi inwentarzowej) r-ku „Zamknięcia sum pozabudżetowych" (§ 46) i ksiąg materiałowych, — wszystkie aktywa i pasywa izby. Dział „B" stanowi stałe oddzielne inwentarze, przeznaczone dla kontroli stanu:
1) nieruchomości,
2) ruchomości,
3) lokat,
4) długów długoterminowych.

(2) W przypadku posiadania przez izbę praw i przywilejów, obciążających obiekty majątkowe osób trzecich oraz zobowiązań wobec osób trzecich natury prywatno-prawnej, opartych na specjalnych tytułach prawnych (serwituty obciążające obiekty majątkowe, stanowiące własność izby) należy w dziale „B" prowadzić osobne inwentarze dla tych praw, przywilejów i zobowiązań.

§ 26. (1) W inwentarzach działu „B" należy wymienić i opisać każdy aktyw i pasyw osobno z podaniem jego wartości. W ciągu roku obrachunkowego należy wykazywać w inwentarzach działu „B" wszelkie zmiany, dotyczące poszcze-

gólnych nieruchomości, ruchomości, lokat oraz długów długoterminowych. Nie należy jednak uwidaczniać zmian wywołanych zmiennością cen.

(2)Do działu „B" księgi inwentarzowej nie należy wpisywać przedmiotów: z góry przeznaczonych na zużycie, służących do utrzymania porządku, służących do użytku kancelaryjnego oraz przedmiotów nie posiadających wartości sprzedażnej. Dla kontroli przychodu i rozchodu tych przedmiotów, należy prowadzić książki materiałowe.

§ 27. (1) Inwentarzową wartość nieruchomości i ruchomości stanowi cena kupna lub koszt wytworzenia. W razie niemożności ustalenia kosztu własnego (ceny kupna lub wytworzenia), należy jednorazowo ustalić wartość na podstawie oszacowania przez komisję szacunkową powołaną przez zarząd izby, której przewodniczy radca izby delegowany przez prezesa izby.

(2) W przypadkach, gdy określenie wartości ma nastąpić w drodze oszacowania, wartość budowli i innych obiektów podlegających ubezpieczeniu ogniowemu można przyjąć do inwentarza w wysokości szacunku tego ubezpieczenia.

(3) Prawa i przywileje oraz ciężary natury prywatnoprawnej należy wykazywać w inwentarzu w wartości symbolicznej równej 1 zł.

(4) Wykreślanie przedmiotów zapisanych w księdze inwentarzowej może być dokonane tylko na podstawie decyzji zarządu izby rolniczej.

§ 28. Dział „A" księgi inwentarzowej (bilans majątkowy) powinien wykazywać:

1) w stanie czynnym wszystkie składniki majątkowe (aktywa) i

2) w stanie biernym wszystkie długi i zobowiązania (pasywa), fundusze specjalne oraz czysty majątek izby.

§ 29. (1) W stanie czynnym należy wykazywać następujące grupy aktywów:

I. Nieruchomości.
II. Ruchomości.
III. Lokaty.
IV. Materiały i zapasy.
V. Aktywa przedsiębiorstw i obiektów majątkowych.
VI. Aktywa fundacyj.
VII. Kasa i instytucje finansowe.
VIII. Inne aktywa.
IX. Przewyżka stanu biernego nad stanem czynnym.

(2) W grupie VIII „Inne aktywa" należy wymienić te aktywa, które nie są objęte poprzednimi grupami i należy wykazywać je pod takimi nazwami, pod jakimi są one wymienione w rachunku „Zamknięcia sum pozabudżetowych" (§ 46). W tej grupie należy również wykazywać prawa i przywileje (§ 25) z podaniem dla każdego prawa i przywileju wartości symbolicznej 1 złotego. Wszystkie inne aktywa należy wykazywać w ich wartościach, wykazanych na rachunkach książkowych, a aktywa przedsiębiorstw i obiektów majątkowych oraz aktywa fundacyj w wysokościach, podanych w ich bilansach.

§ 30. (1) W stanie biernym należy wykazywać następujące grupy:

I. Długi długoterminowe.
II. Pasywa przedsiębiorstw i obiektów majątkowych.
III. Pasywa fundacyj.
IV. Inne pasywa.
V. Fundusze specjalne.
VI. Majątek izby.

(2) W grupie II „Pasywa przedsiębiorstw i obiektów majątkowych" należy wymienić w ogólnych sumach, pasywa każdego wyodrębnionego z budżetu ogólnego izby przedsiębiorstwa i obiektu majątkowego osobno. W grupie tej należy wymienić jedynie rzeczywiste pasywa (długi i zobowiązania wobec osób trzecich) oraz osiągnięte, a nie przelane na rzecz budżetu ogólnego izby, zyski przedsiębiorstw i obiektów majątkowych, natomiast kapitały własne tych przedsiębiorstw, jak kapitał zakładowy, renowacyjny itd. chociaż w bilansach tych przedsiębiorstw zamieszczane są w stanie biernym, należy wykazywać w grupie VI „Majątek izby", pozostałe zaś kapitały własne, tzw. specjalne, w grupie V „Fundusze specjalne".

(3) W grupie III „Pasywa fundacyj" należy wymienić w ogólnych sumach bilansowych pasywa wraz z kapitałem własnym każdej fundacji osobno.

(4) W grupie IV „Inne pasywa" należy wymienić te pasywa, które nie są objęte żadną inną z wymienionych w ust. 1 grup. Inne pasywa należy wykazywać w tej grupie pod takimi nazwami, jakie mają one w rachunku „Zamknięcia sum pozabudżetowych" (§ 46). W tej grupie należy również wymienić zobowiązania i ciężary natury prywatnoprawnej (serwituty) z podaniem dla każdego zobowiązania i ciężaru wartości 1 złotego (§ 25).

(5) W grupie V „Fundusze specjalne" wymienić należy w ogólnych sumach oddzielnie:

1) fundusze specjalne izby rolniczej,

2) fundusze specjalne każdego przedsiębiorstwa i obiektu majątkowego wydzielonego z budżetu ogólnego izby.

Przez fundusze specjalne należy rozumieć fundusze własne, przeznaczone na cele specjalne np. na budowę gmachu.

(6) W grupie VI „Majątek izby" należy wykazać czysty majątek każdego przedsiębiorstwa i obiektu majątkowego, wydzielonych z budżetu ogólnego (kapitały zakładowe), następnie w jednej sumie, jako czysty majątek izby, różnicę pomiędzy ogólną sumą stanu czynnego i biernego. Sumy nadwyżki budżetowej, względnie niedoboru budżetowego, ani stanem czynnym ani stanem biernym obejmować nie należy, natomiast sumy nadwyżek, względnie niedoborów budżetowych należy podać jako uwagę przy grupie IX w stanie czynnym „Przewyżka stanu biernego nad stanem czynnym", względnie przy grupie VI w stanie biernym „Majątek izby" (bilans majątkowy).

§ 31. Sumy z tytułu udzielonych i przyjętych gwarancyj i poręczeń należy wykazywać pod ogólnymi sumami stanu czynnego i biernego działu „A" księgi inwentarzowej.

§ 32. Obroty na poszczególnych rachunkach w księdze „Dziennik - Główna" oraz w księgach kontowych należy sumować po każdym zakończonym miesiącu.

§ 33. (1) Po upływie roku obrachunkowego w ciągu miesiąca kwietnia należy:

1) przeprowadzić pod datą 31 marca księgowania, zarówno na rachunkach budżetowych, jak i pozabudżetowych tych obrotów, które zostały dokonane w ciągu ubiegłego okresu obrachunkowego, a które nie zostały zaksięgowane;

2) przenieść z rachunku dochodów budżetowych na rachunek sum przechodnich te kwoty otrzymanych w ciągu roku zasiłków, które nie zostały do końca roku zużyte lub zostały zużyte niezgodnie z przeznaczeniem; zasiłki oraz uskutecznione z nich wydatki należy objąć sprawozdaniem z wykonania budżetu tego roku, w którym zasiłki zostały zużyte;

3) uzgodnić salda wszystkich rachunków i rachunki pozamykać.

(2) Niesporne należności osób trzecich z tytułu kredytowego wykonania wydatków budżetowych, jeżeli nie zostały uiszczone w ciągu okresu obrachunkowego, muszą być zarachowane pod datą ostatniego dnia roku budżetowego na poczet kredytów tegoż roku.

(3) Zarachowanie, określone w ustępie poprzedzającym, następuje na podstawie listy wierzycieli, tj. zestawienia tych zobowiązań wraz z załączonymi do niego oryginalnymi rachunkami i innymi dowodami uzasadniającymi poszczególne sumy, objęte listą wierzycieli. Lista wierzycieli powinna być zestawiona i przeksięgowana w ciągu 15 dni po skończonym okresie obrachunkowym.

(4) Na poczet dochodów ubiegłego okresu obrachunkowego wolno zaliczać tylko te dochody, które pobrane zostały na rzecz izby do ostatniego dnia roku obrachunkowego włącznie przez upoważnione do poboru osoby lub instytucje (§ 1). Nie pobrane w okresie ubiegłym dochody budżetowe, o ile wpływają po ostatnim dniu okresu budżetowego, należy zaliczać do dochodów okresu następnego.

§ 34. (1) Po zapisaniu obrotów, o których mowa w § 33 należy zamknąć poszczególne rachunki w „Dzienniku - Głównej" i szczegółowych księgach kontowych. Zamknięcia rachunku należy dokonać przez zapisanie ustalonego salda po tej stronie rachunku, która wykazuje mniejszą sumę obrotów za cały rok oraz wyprowadzenie ogólnych sum rachunku. Równocześnie należy salda rachunków budżetowych przenieść na: rachunek „Zamknięcia sum budżetowych", salda zaś rachunków pozabudżetowych na rachunek „Zamknięcia sum pozabudżetowych".

(2) Rachunki w księdze „Dziennik - Główna" zamykać należy w takiej kolejności, w jakiej są one wymienione w rocznym zamknięciu sum pozabudżetowych, podanym w § 46. Rachunki, na których wykazywane są zarówno należności, jak zobowiązania izby, należy zamykać dwoma saldami.

(3) Specjalnych inwentarzy (dział „B" księgi inwentarzowej) w końcu roku nie należy zamykać; należy jednak ustalone na ostatni dzień roku obrachunkowego sumy ogólne poszczególnych inwentarzy (nieruchomości, ruchomości, lokat i długów długoterminowych) wykazać (wpisać) obok ostatniego zapisu dokonanego w roku obrachunkowym.

(4) Księgi pomocnicze (księgi materiałowe i księgi biercze) należy zamknąć przez podkreślenie odpowiednich rubryk i wyprowadzenie sald na poszczególnych kontach w księdze materiałowej oraz ogólnych sum za cały rok obrachunkowy w księdze bierczej.

(5) Rejestrów wekslowych z końcem roku nie należy zamykać. Należy jednak na ich podstawie ustalić na ostatni dzień roku obrachunkowego ogólne sumy, powstałe z tych tytułów i wymienić je w treści danego rejestru.

IV. Rachunkowość zakładów.

§ 35. Zakłady izby, których wydatki i dochody wchodzą do budżetu izby w sumach ogólnych, mogą przyjmować bezpośrednio wszelkie dochody budżetowe, wynikające z zakresu ich działania. W tym przypadku zakłady te obowiązane są prowadzić kwitariusze i księgę kasową.

§ 36. **(1)** Zakłady mogą prowadzić rachunkowość we własnym zakresie, bądź też rachunkowość zakładów może prowadzić personel rachunkowy izby. Rachunkowość we własnym zakresie mogą prowadzić tylko duże zakłady, których zakres gospodarki finansowo-budżetowej usprawiedliwia konieczność zatrudnienia specjalnego urzędnika rachunkowego. Rachunkowość prowadzona przez zakład we własnym zakresie winna być prowadzona zgodnie z przepisami niniejszego rozporządzenia.

(2) W przypadku prowadzenia rachunkowości zakładów wspólnie z ogólną rachunkowością izby, wszelkie operacje budżetowo-finansowe zakładu należy przeprowadzać przez księgi rachunkowe izby. Dla kontroli realizacji szczegółowego budżetu zakładu, należy prowadzić w zakładzie oddzielnie kontową księgę szczegółową wydatków i dochodów budżetowych.

(3) Niezależnie od tego, kto prowadzi rachunkowość zakładów, których wydatki i dochody zamieszczone są w budżecie ogólnym izby w ogólnych sumach, zakłady te składają do dnia 5 każdego następnego miesiąca sprawozdanie za miesiąc ubiegły z pobranych dochodów i dokonanych wydatków z podziałem sum według pozycji swych szczegółowych budżetów. Sprawozdania te, przesyłane przez zakłady, nie prowadzące we własnym zakresie rachunkowości powinny być poparte oryginalnymi rachunkami, uzasadniającymi dokonane w ciągu miesiąca wydatki, oraz kopiami kwitów na pobrane dochody.

(4) Jako dowód przyjęcia sprawozdania wraz z oryginalnymi opłaconymi rachunkami i kopiami kwitów, izba winna wydać zakładowi potwierdzenie przyjęcia na ogólne sumy dochodów i wydatków miesięcznych. Dowody te należy przechowywać w zakładzie, sprawozdania zaś z oryginalnymi opłaconymi rachunkami i kopiami kwitów po ich zaksięgowaniu w księgach izby należy przechowywać łącznie z dowodami kasowo-rachunkowymi izby.

§ 37. Dla rozrachunków pomiędzy kasą izby a zakładami należy prowadzić w księgach izby rachunki dla każdego z tych zakładów oddzielnie.

§ 38. W każdym zakładzie winien być prowadzony wykaz majątku, którym zakład admini-

struje. Wykazy te należy prowadzić na drukach według wzoru przewidzianego dla działów „B“ księgi inwentarzowej.

§ 39. Niezależnie od uprawnień organów i osób wskazanych w § 49, kontrola całokształtu czynności kasowo-rachunkowych zakładu należy do kierownika zakładu, kontrola zaś rachunkowości prowadzonej przez zakład również do księgowego izby.

V. Rachunkowość przedsiębiorstw i obiektów majątkowych.

§ 40. (1) Przedsiębiorstwa i obiekty majątkowe, wydzielone z budżetu ogólnego izby, mogą mieć własne kasy i rachunkowość lub też wspólne z izbą.

(2) W jednym i drugim przypadku rachunkowość przedsiębiorstwa winna być prowadzona według zasad księgowości, przystosowanej do charakteru przedsiębiorstwa, rachunkowość zaś dla obiektów majątkowych winna być przystosowana do potrzeb i charakteru danego obiektu.

§ 41. Szczegółowe instrukcje kasowo-rachunkowe dla poszczególnych przedsiębiorstw i obiektów majątkowych, wydzielonych z ogólnego budżetu izby wydaje zarząd izby.

VI. Roczne sprawozdanie rachunkowe.

§ 42. (1) W ciągu 5 miesięcy po upływie każdego roku obrachunkowego zarząd izby winien przedłożyć za pośrednictwem komisji rewizyjnej radzie izby roczne zamknięcie rachunkowe, o którym mowa w art. 35 lit. a rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 22 marca 1928 r. (Dz. U. R. P. z 1933 r. Nr 2, poz. 16) celem zatwierdzenia go.

(2) Roczne zamknięcie rachunkowe przed zatwierdzeniem przez radę izby, powinno być sprawdzone przez komisję rewizyjną, która po sprawdzeniu zamknięcia zaopatruje je w odpowiednie uwagi i wnioski.

§ 43. Roczne zamknięcie rachunkowe powinno się składać:

1) Ze sprawozdania rachunkowego z wykonania budżetu ogólnego izby za rok sprawozdawczy, do którego należy dołączyć:

a) szczegółowe zatwierdzenie wydatków i dochodów preliminowanych i wykonanych przez te zakłady, ktorych wydatki i dochody były zamieszczone w ogólnym budżecie izby w sumach ogólnych,

b) sprawozdanie rachunkowe z wykonania budżetu każdego przedsiębiorstwa i obiektu majątkowego, wydzielonych z budżetu ogólnego izby,

c) zestawienie zaległych dochodów budżetowych z podaniem ogólnych sum z każdego poszczególnego źródła dochodowego z wyjątkiem sum z tytułu udziału w daninach publicznych oraz z podziałem na sumy zaległości na początku okresu sprawozdawczego i na sumy zaległości w końcu okresu.

2) Z rachunku zamknięcia sum pozabudżetowych.

3) Z bilansu majątkowego (Dział „A“ księgi inwentarzowej), do którego należy dołączyć bilanse roczne wszystkich przedsiębiorstw i obiektów majątkowych, wydzielonych z budżetu ogólnego izby.

4) Ze sprawozdań rachunkowych wszystkich fundacyj, zarządzanych przez izbę rolniczą.

§ 44. Roczne sprawozdania rachunkowe z wykonania budżetu ogólnego izby oraz sprawozdania z wykonania budżetów przedsiębiorstw i obiektów majątkowych powinny zawierać:

1) ogólne zestawienie sum preliminowanych po uwzględnieniu zmian i sum wykonania według działów,

2) sumy preliminowanych dochodów i wydatków na rok sprawozdawczy, wymienione w ten sam sposób, jak w zatwierdzonym budżecie,

3) wszystkie zmiany, jakie zostały wprowadzone w ciągu roku do budżetu po jego zatwierdzeniu z podaniem podstaw prawnych, uzasadniających dokonane zmiany,

4) ostateczne sumy, preliminowanych dochodów i wydatków po uwzględnieniu wszystkich zmian, jakie zostały wprowadzone do budżetu w ciągu roku,

5) sumy wykonania budżetu tj. sumy dokonanych wydatków i otrzymanych dochodów,

6) różnice pomiędzy sumami preliminowanymi, a sumami wykonania budżetu (różnice pomiędzy rubrykami 4 i 5),

7) opisowe objaśnienia względnie uzasadnienia istotnych różnic pomiędzy sumami preliminowanymi a sumami wykonania.

§ 45. W zestawieniu zaległych dochodów budżetowych (§ 43 lit. c) należy podawać sumy tylko tych niepobranych dochodów, które stanowią należności izby od osób i instytucyj trzecich, jak: przychody z majątku izby, zyski nie przekazane na rzecz budżetu ogólnego izby a osiągnięte przez przedsiębiortstwa i obiekty majątkowe wydzielone z budżetu ogólnego izby, należności za sprzedaną część majątku izby, zwroty należne izbie, opłaty zaległe za korzystanie z usług i tych urządzeń izby, które nie posiadają wyodrębnionych budżetów itp. Sumy zaległości z poszczególnych źródeł dochodowych należy wykazywać w takiej kolejności, w jakiej dochody z tych źródeł były preliminowane w budżecie.

§ 46. (1) Rachunek zamknięcia sum pozabudżetowych winien być zestawiony według następującego wzoru.

STAN CZYNNY.

Kasa . . . .
Instytucje finansowe . . . .
Weksle obce . . . .
Depozyty walorowe . . . .
Zaliczki zwrotne (na poczet uposażeń) . . .
Dłużnicy różni . . . .
Różni za kaucje i depozyty złożone przez izbę .
Zaliczki budżetowe (do wyrachowania) . . .
Przedsiębiorstwa i obiekty majątkowe . . .
Niedobór budżetowy . . . .
Razem . . .
Różni za gwarancje udzielone . . . . . .
Gwarancje przyjęte . . . .
Ogółem . . .

STAN BIERNY.

Sumy przechodnie
Deponenci
Weksle własne
Pożyczki krótkoterminowe
Instytucje finansowe (rachunki otwartego kredytu)
Wierzyciele różni
Depozyty i kaucje w walorach własnych izby
Fundusze: obrotowy i specjalne
Przedsiębiorstwa i obiekty majątkowe
Nadwyżka budżetowa
Razem
Gwarancje udzielone
Różni za gwarancje
Ogółem

(2) W razie prowadzenia innego rodzaju rachunków pozabudżetowych niż określone w ustępie poprzedzającym, należy je wykazywać — jeżeli są rachunkami prowadzonymi czasowo — w pozycji „dłużnicy różni" lub „wierzyciele różni", jeżeli zaś są rachunkami stałymi — osobno pod właściwymi dla każdego rachunku nazwami. Rachunki określone w ustępie poprzedzającym, których izba nie prowadzi, należy w zestawieniu pominąć.

(3) Jeżeli na rachunku pozostają salda czynne i bierne należy je wykazywać oddzielnie (dwoma saldami) a nazwę rachunku wówczas powtórzyć w stanie czynnym i biernym.

§ 47. Wszystkie części składowe rocznego zamknięcia rachunkowego wymienione w § 43 oprócz wymienionych w pkt 4, podpisuje prezes i księgowy izby. Sprawozdania rachunkowe fundacyj (pkt 4) podpisuje prezes izby i osoba odpowiedzialna za rachunkowość tych fundacyj.

VII. Kontrola kasowo-rachunkowa

§ 48. Obowiązek kontroli nad czynnościami kasowo-rachunkowymi izby, jej zakładów przedsiębiorstw i obiektów majątkowych, niezależnie od kontroli właściwych władz nadzorczych należy:

1) do prezesa izby,

2) do rady izby, która sprawuje ją za pośrednictwem powołanej przez siebie komisji rewizyjnej.

§ 49. Kontrola nad czynnościami kasowo-rachunkowymi, dokonywana przez organa izby, polega na badaniu czynności kasowo-rachunkowych z punktu widzenia ich zgodności z przepisami, w szczególności z przepisami zawartymi w niniejszym rozporządzeniu, prawidłowości wykonywania budżetu, oraz na badaniu, czy majątek izby rolniczej jest należycie zarządzany pod względem gospodarczym, finansowym i administracyjnym. W szczególności kontrola powinna obejmować:

1) nadzór nad działalnością kasy i rachuby,

2) badanie umów i operacyj zarówno pod względem ich celowości, jak i pokrycia finansowego i budżetowego,

3) badania czy wydatki budżetowe dokonywane są w granicach kredytów i na cele zgodne z przeznaczeniem oraz nadzór nad nieprzekraczalnością kredytów budżetowych,

4) czuwanie nad terminowym dokonywaniem wypłat i pobieraniem dochodów oraz właściwą administrację sum obcych (depozytów, kaucyj, sum przechodnich),

5) badanie rachunków i innych dowodów pisemnych, służących za podstawę do asygnowania wydatków,

6) badanie rentowności i czuwanie nad całością majątku izby,

7) badanie prawidłowości sporządzania rocznego zamknięcia rachunkowego oraz wszelkich zestawień rachunkowych.

§ 50. Rozporządzenie niniejsze wchodzi w życie z dniem 31 marca 1938 r.

I SPORZĄDZAMY BILANS

Inwentarz spisano, a poszczególne zaszłości znalazły co do joty swe odbicie w księgach, tak że pozostało nam jeszcze „tylko" samo ich zamknięcie. Ale właśnie, to zamknięcie, jakże często przysparza nam kłopotów i trudności, mimo, że w rzeczywistości nie są one znów tak wielkie. A przytem nie jest to praca codzienna, a praca, która czeka nas — daj Boże — przeważnie jeden jedyny raz w roku. Czemuż więc nie ułatwić jej sobie, posługując się specjalnem zestawieniem, którego zalety postaram się kolegom, borykającym się obecnie z zamknięciem — poniżej oświetlić.

Zestawienie to — można je zawsze sporządzić — winno posiadać następujące kolumny:

1-szą na nazwy kont Księgi Głównej,
2-gą „ bilans surowy,
3-cią „ bilans saldowy,
4-tą „ bilans majątkowy (wg. inwentarza),
5-tą „ bilans wynikowy.

Foljo ks. Głównej	NAZWA KONTA	Bilans surowy		Bilans saldowy		Bilans majątkowy		Bilans wynikowy	
		wn	ma	wn	ma	wn	ma	wn	ma
	Kasa	8 100	5.120	2.980	—	2.980	—	—	—
	Towary	18 000	2.600	15.400	—	17.000	—	—	1.600
	Banki	7.000	5 000	2.000	—	2.000	—	—	—
	Dłużnicy	6.500	—	6.500	—	6.500	—	—	—
	Ruchomości	2.620	—	2.620	—	2.358	—	262	—
	Wierzyciele	5.000	18.000	—	8 000	—	8.000	—	—
	Akcepty	—	2.000	—	2.000	—	2.000	—	—
	Kapitał	—	19.500	—	19 500	—	19.500	—	—
		47.220	47.220	29.500	29.500	30.838	29.500	262	1.600
						29.500			262
					Zysk	1.338			1.338

Przystępując zatem do zamknięcia ksiąg przenosimy wszystkie nazwy kont kolejno z Księgi

Głównej na nasze zestawienie, umieszczając je w kolumnie „Nazwa kont". Następnie do tegoż zestawienia przenosimy z ksiąg wyniki podliczeń każdego konta, tak po stronie Wn, jak i po stronie Ma, umieszczając je w kolumnie zatytułowanej „Bilans Surowy". Oczywiście podliczone sumy Wn i Ma naszego arkusza muszą się w tej kolumnie bilansować.

W dalszym ciągu wpisujemy do kolumny „Bilans Majątkowy" sumy uzyskane ze spisu inwentarzowego. Sumy te oczywiście nie zawsze będą się zgadzały z sumami końcowemi poszczególnych kont. Tak naprzykład, opierając się na wyżej przytoczonym przykładzie, podana w Bilansie Saldowym strona Wn R-ku kasy, jak wiadomo, nie zawsze zgodna jest z rzeczywistym stanem kasy, szczególnie gdy na podstawie ksiąg przyjdzie ustalić nam pewne manca lub superaty. Bilans Saldowy wykazuje a raczej wykazywać winien tylko salda aktywów i pasywów przedsiębiorstwa, wskazane w księgach, bilans majątkowy, sporządzony na podstawie inwentarzy, natomiast daje nam rzeczywisty obraz majątku i długów tegoż przedsiębiorstwa. Już obecnie można, przeciwstawiając aktywa pasywom, ustalić stratę lub zysk na dokonanych operacjach.

W naszym przykładzie wynosi:

wartość majątkowa przedsiębiorstwa	zł. 30.838.—
jego pasywa (długi)	„ 10.000.—
kapitał w dniu 31.XII.37	„ 20.838.—
„ w dniu 1.I.37	„ 19.500.—
zysk brutto	„ 1.338.—

Może się jednak zdarzyć, iż do naszych obliczeń wkradły się pomyłki. Aby więc zbadać ich dokładność, a szczególnie po to, by móc ustalić na jakich kontach powstały straty czy zyski — to nas najbardziej powinno interesować — sporządzamy teraz t. zw. „Bilans Wynikowy". Jest on poniekąd obrazem R-u Strat i Zysków. W tym celu porównuje się poszczególne salda Bilansu Saldowego z saldami Bilansu Majątkowego. O ile istnieją pomiędzy niemi różnice, przenosi się je zależnie od tego, czy będziemy mieli do czynienia ze stratą czy zyskiem, w rubrykę Wn lub Ma kolumny Bilansu Wynikowego. W naszym przykładzie saldo Wn Rku Towarowego w Bilansie Saldowym wykazuje zł. 15.400.—, w Bilansie Majątkowym, (wg. spisu inwentarzowego) natomiast zł. 17.000.—. Zatem różnica wynosi zł. 1.600.—, z czego wynika, że wskutek superaty na towarach majątek przedsiębiorstwa wzrósł właśnie o te 1.600.— zł., który to wzrost majątku z kolei uwidocznić należy w kolumnie Bilansu Wynikowego. Na R-ku Ruchomości w Bilansie Saldowym figuruje po stronie Wn suma zł. 2620.—, w Bilansie Majątkowym natomiast suma zł. 2358.—. Wynika z tego, że dokonano odpisu 10% amortyzacji spisanej bezpośrednio na straty, która w sumie zł. 262.— odbicie swe znaleźć winna w kolumnie Bilansu Wynikowego.

Dalszych różnic pomiędzy Bilansem Saldowym a Bilansem Majątkowym nie stwierdziliśmy. Powstał zatem zysk zł. 1.600.— — na r-ku Towarów — i strata zł. 262.— — na R-ku Ruchomości — zatem zysk netto wynosi zł. 1.338.— a więc sumę, którą ustaliliśmy na podstawie naszych obliczeń.

Teraz nie ma już trudności w dalszej pracy, bowiem pozostaje tylko przeniesienie ustalonych tą drogą zysków i strat na r-k Strat i Zysków w Księdze Głównej oraz w Dzienniku. Saldo zł. 1.338.— po stronie Wn r-ku Strat i Zysków przedstawia zysk, który — przeniesiony na r-k kapitału — kończy naszą pracę związaną z zamknięciem ksiąg. Zamknięcie poszczególnych kont Księgi Głównej jest także znacznie ułatwione, wystarczy bowiem przenieść same salda z Bilansu Saldowego.

Jak z tego widzimy, zestawienie takie może nam znacznie ułatwić prace przy sporządzaniu bilansu.

Miecz. Ostand.

ORZECZNICTWO N. T. A.
W SPRAWACH PODATKOWYCH

1.

TEZA.

Ulga dla spółdzielni, określona w art. 10 p. 6 ustawy o państwowym podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.), powinna być obliczana w stosunku do zysków bilansowych w rozumieniu art. 21 ustawy.

Wyrok z dnia 5 lutego 1937 r. L. Rej. 9368/33.

Skarga zarzuca obrazę art. 6 ust. 3 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.) z tego powodu, że władza nie uwzględniła nadwyżki odpisania na zużycie maszyn mleczarskich ponad 10% — bez zasięgnięcia opinii znawców. Zarzut ten nie jest uzasadniony. Skarżąca bowiem, wezwana w postępowaniu odwoławczym w trybie art. 58 ustawy do wyjaśnień między innymi co do żądanej nadwyżki odpisania ponad 10%, nie udzieliła żadnej odpowiedzi. Wobec tego władza uprawniona była wysokość odpisania ustalić z urzędu z zastosowaniem normy, zawartej w § 16 rozporządzenia wykonawczego, poz. 298/21 Dz. Ust.

Skarga uważa za niezgodny z ustawą sposób, w jaki władza zastosowała ulgę dla spółdzielni, określoną w art. 10 p. 6 ustawy o podatku dochodowym. Mianowicie skarżąca wykazała w zamknięciu rachunkowym zysk w kwocie 1254 zł 56 gr, nakazane przez art. 21 doliczenia niepotrącalnych wydatków wyniosły 6845 zł 98 gr, tak, iż podstawę wymiaru z art. 21 stanowiłaby kwota 8100 zł 54 gr. Z obrotów przypadało na obroty

z członkami 74%. Otóż władza odliczyła 74% od kwoty 1254 zł 56 gr, natomiast zdaniem skarżącej należało je odliczyć od kwoty 8100 zł 54 gr.

Skarżąca ma rację. Co prawda pewne wątpliwości mogłyby budzić zarówno konstrukcja **art. 10, w którym ulga dla spółdzielni wymieniona jest w rzędzie „odliczeń" „od ogólnego dochodu", jak i wyrażenie, użyte w samym p. 6 tego artykułu, mianowicie „nadwyżki bilansowe (zyski bilansowe)", co zwyczajnie oznacza zyski, wykazane w bilansie. Jednakże nie można tego przepisu interpretować w oderwaniu od art. 21, który przepisuje, co u osób prawnych, a zatem także u spółdzielni ma być uważane za podlegający opodatkowaniu dochód i jako taki wymienia zyski bilansowe, wykazane w „zamknięciu rachunkowym, sporządzonym zgodnie z postanowieniami art. 6, 8, 10 i 13". A zatem według tego podstawowego przepisu „zyskami bilansowymi" są zyski wynikające z zamknięcia, dostosowanego do wymienionych w art. 21 postanowień ustawy, czyli z t. zw. bilansu podatkowego. To samo pojęcie tych zysków należy zastosować i przy interpretacji art. 10 p. 6.**

Na tym samym stanowisku zdaje się stać także powołany do wykonania ustawy Minister Skarbu, skoro w nowym przepisie wykonawczym do art. 10 p. 6 (§ 17 ust. 4 rozporządzenia wykonawczego, poz. 301/36 w brzmieniu poz. 44/37 Dz. Ust.) postanawia, że **spółdzielnie, które swą działalność podstawową ograniczają do członków, wolne są od opodatkowania — co nie mogłoby być regułą, gdyby ustawowa ulga nie obejmowała objętych zamknięciem rachunkowym wydatków niepotrącalnych.**

Z tych powodów Najwyższy Trybunał Administracyjny uchylił zaskarżone orzeczenie jako niezgodne z prawem.

2.

T E Z A

Fakt, że podatek majątkowy został pokryty z funduszu amortyzacyjnego, nie wyklucza sam przez się jego doliczenia do dochodu podatkowego na zasadzie art. 10 p. 5 ustawy o podatku dochodowym.

Wyrok z dnia 3 listopada 1937 r. L. Rej. 1115/36.

Przedmiotem sporu jest doliczenie do zysku bilansowego, stanowiącego podstawę wymiaru podatku dochodowego na rok 1929 następujących pozycji:

1) kwoty 42.763 zł 99 gr wydanej na cele dobroczynne i społeczne,

2) kwoty 20.835 zł 20 gr składki na rzecz „komitetu finansowego", przeznaczonej na cele stronnictw politycznych,

3) kwoty 443.023 zł 78 gr, stanowiącej zapłacony w ciężar kapitału amortyzacyjnego podatek majątkowy.

Na zarzuty skargi rozważył Najwyższy Trybunał Administracyjny, co następuje:

ad 1). W odwołaniu podniosła skarżąca co do tej pozycji jedynie zarzut, że datki na cele dobroczynne są przewidziane w statucie spółki. Władza pozwana uznała zarzut ten za nieistotny, a skarga przyznaje w tym względzie słuszność władzy — podnosi natomiast zarzut wadliwości postępowania z powodu nie przedstawienia skarżącej wątpliwości, czy w danym wypadku datki na cele dobroczynne, z reguły nie związane z osiągnięciem dochodu, nie pozostawały w związku z kosztami osiągnięcia, zachowania i zabezpieczenia przychodów. Zarzut ten atoli nie był podniesiony w odwołaniu, ani też w toku postępowania strona nie twierdziła, by taki wyjątkowy wypadek zachodził. Zarzut ten zatem nie podlega rozpoznaniu przez Najwyższy Trybunał Administracyjny w myśl art. 83 p. 3 rozporządzenia Prezydenta R. P. z dnia 27 października 1932 r., poz. 806 Dz. Ust.

ad 2). Co do tej pozycji podniosła skarżąca w odwołaniu, iż „dla obrony interesów zawodowych i spraw, tyczących się przemysłu, spółka jest członkiem różnych instytucji i zrzeszeń, mających na celu reprezentację i obronę interesów przemysłu i z tego tytułu wpłacała składkę na rzecz Komitetu Finansowego". Na żądanie bliższych wyjaśnień w toku postępowania odwoławczego wyjaśniła spółka, że Komitet Finansowy pobierał składki na rzecz Stronnictwa Prawicy Narodowej i pokrewnych stronnictw, do programu których należała między innymi obrona interesów przemysłu polskiego.

Otóż jest rzeczą oczywistą, że stronnictwa polityczne nie należą do rzędu „instytucji i zrzeszeń, mających na celu reprezentację, i obronę interesów przemysłu" — zarzut odwołania, oparty był zatem na mylnych podstawach faktycznych. Już z tego więc powodu dalej idące zarzuty skargi, wywodzącej, że stronnictwo Prawicy Narodowej podejmowało w roku miarodajnym szereg celowych i skutecznych kampanii i kroków interwencyjnych na rzecz przemysłu łódzkiego nie podlegają rozpoznaniu. Zarzut wadliwości postępowania z powodu niezażądania od płatnika wyjaśnień i dowodów w tym kierunku nie był podniesiony w odwołaniu, o ile zaś chodzi o treść odwołania, to władza w granicach jego brzmienia zażądała od płatniczki wyjaśnień, wyjaśnienia te zostały przez skarżącą złożone i płatniczka miała możność bliższego uzasadnienia swego stanowiska w kierunku w skardze określonym — zarzut więc wadliwości postępowania, o ileby go odnieść do postępowania odwoławczego, jest nieuzasadniony.

Ad c). **Pokrycie wydatku na podatek majątkowy w myśl ustawy nie odliczalnego przesądza o doliczeniu jego do podstaw wymiaru podatku dochodowego za miarodajny okres gospodarczy bez względu na to, z jakich zasobów został pokryty, o ile środki na ten cel nie zostały zaczerpnięte z opodatkowanych już w poprzednich okresach nadwyżek bilansowych.** W danym wypadku skarżąca nie zarzuca, jakoby fundusz amortyzacyjny w danej części pochodził z takich opodatkowanych nadwyżek, względnie, by został w poprzednich latach w tej części opodatkowany drogą doliczenia do dochodu podatkowego — doliczenie zatem spornego wydatku jest uzasadnione do przepisu art. 10 p. 5 ustawy o podatku dochodowym.

Z tych powodów Najwyższy Trybunał Administracyjny oddalił skargę, jako nieuzasadnioną.

3.

Wyrok z dn. 15.X.37 r. L. Rej. 94/35.

W zeznaniu o dochodzie na rok podatkowy 1932 wykazała Rzemieślnicza Spółdzielnia Surowcowo-Wytwórcza „Szczecina", Sp. z ogr. odpow. w Międzyrzecu, stratę bilansową w kwocie 43090 zł 69 gr.

Przy badaniu ksiąg handlowych Spółdzielni stwierdził buchalter skarbowy protokółem z 30 czerwca 1932 r. 1) salda kredytowe (np. 8 lutego 1931 r. zł 722,17, 9 lutego 1931 r. zł 738,19, 11 lutego 1931 r. zł 4524,35, 21 lutego 1931 r. zł 3730,35), 2) brak należytego udokumentowania zakupu szczeciny i 3) brak zapisów, dotyczących 5 transakcji handlowych szczeciną (850,2 kg).

Na dekret z 21 października 1932 r. celem wyjaśnienia skonstatowanych nieprawidłowości odpowiedziała płatniczka: 1) że, o saldach kredytowych mowy być nie może, gdyż powstały one w ten sposób, że Spółdzielnia oddawała czeki do banku celem zrealizowania, otrzymawszy na poczet tychże z banku surowiec, przesłany dla niej do banku na inkaso, księgowała towar i należności z czeków po otrzymaniu tychże z banku, 2) że skoro zakup surowca odbywał się przeważnie na targach w drobnych ilościach od osób po większej części niepiśmiennych, nie mogła ona posiadać rachunków odnoszących się do tych zakupów i 3) że z dołączonych do jej pisemnego wyjaśnienia pism banku względnie urzędu kolejowego w Międzyrzecu, a znajdujących się w oryginałach w aktach wymiarowych podatku przemysłowego za 1931 r. wynika, że ona nie nadawała względnie nie odbierała zakwestionowanych przesyłek.

Komisja Szacunkowa ustaliła dochód płatniczki na 107991 zł. (6% od obrotu w wysokości 1799853 zł. 93 gr), a Urząd Skarbowy zawiadomił płatniczkę równocześnie z doręczeniem nakazu płatniczego na wymierzony podatek odrębnym pismem, że **Komisja odrzuciła dochód z ksiąg z uwagi na to, że księgi kasowe i rachunek kasy w dzienniku głównym zawierają salda kredytowe, że zakup szczeciny nie posiada należytego udokumentowania i że nie zaksięgowano przesyłek wymienionych w protokóle badania ksiąg.**

Po wniesieniu dnia 13 stycznia 1933 r. odwołania, w którym płatniczka, powołując się na udzielone przez nią wyjaśnienia, prosiła o przesłuchanie na jej koszt biegłych z listy prowadzonej przez Izbę Przemysłowo-Handlową w Lublinie na okoliczność, że księgi jej są prawidłowe i zarzuciła, że jej przed wymiarem nie zawiadomiono, dlaczego wyjaśnienia jej nie zostały uznane za wystarczające, że Komisja decydowała o prawidłowości ksiąg, nie widząc ich wcale, że obrót przyjęty przy ustalaniu jej dochodu, nie jest jeszcze prawomocnie ustalony i że stawka zyskowności winna wynosić najwyżej 2%, — doręczono płatniczce w toku postępowania odwoławczego pismo Urzędu Skarbowego z 14 grudnia 1933 r. w sprawie oceny udzielonych przez płatniczkę wyjaśnień na wystosowany do niej dekret wątpliwości z 21 października 1932 r. Na pismo to płatniczka nie udzieliła odpowiedzi.

Komisja Odwoławcza, majac na względzie, że księgi handlowe płatniczki nie odzwierciadlają całokształtu operacji i istotnego stanu przedsiębiorstwa, a to **wobec dokonywania operacji poza księgami, na co wskazują salda kredytowe kasy,** nieudokumentowanie poszczególnych pozycji na zakup szczeciny oraz nieprzeprowadzenie w księgach 850.2 kg. szczeciny i że płatniczka powyższych zarzutów w wyjaśnieniu swym na dekret wątpliwości nie usunęła, uznała zaskarżonym orzeczeniem księgi płatniczki za nieprawidłowe, jako sprzeczne z zasadami, ustalonymi w dziedzinie nauki o księgowości i obowiązującymi zwyczajami kupieckimi i za nierzetelne i ustaliła, z powołaniem się na art. 63 ust. 2 ustawy dochód na 54.000 zł. (5% od obrotu w wysokości 1.080.000 zł.). Dalej zaznaczyła Komisja, iż rozważając zyskowność przedsiębiorstwa miała na uwadze, że Spółdzielnia szczecińska o specjalnym charakterze organizacyjnym opierającym się na większej ilości warsztatów, musi ponosić większe koszty aniżeli przedsiębiorstwa tego samego rodzaju, prowadzone jednoosobowo i skutkiem tego obniżyła przewidziany w normach, ustalonych dla tego rodzaju przedsiębiorstw procent zyskowności w wysokości 15%, do 5%, uważając, że zyskowność ta odpowiada wysokości osiągniętej przez płatniczkę w 1931 r.

Na to orzeczenie wniosła płatniczka skargę do Najwyższego Trybunału Administracyjnego, w której powtarzając zarzuty odwołania prócz zarzutu, odnoszącego się do wysokości obrotu, zarzuca, iż zaskarżone orzeczenie nie zawiera szczegółowego umotywowania co do uznania ksiąg za nieprawidłowe i że władza pozwana przed wydaniem orzeczenia nie przeprowadziła dochodzeń co do złożonych przez płatniczkę wyjaśnień względnie nie zażądała opinii biegłych co do prawidłowości prowadzonych przez płatniczkę ksiąg. W końcu zarzuciła, iż władza dowolnie przyjęła 5%-ową zyskowność przedsiębiorstwa.

Władza pozwana wnosi o oddalenie skargi, jako nieuzasadnionej.

Najwyższy Trybunał Administracyjny rozważył, co następuje:

Dostatecznym materiałem dla władzy przy rozważaniu kwestii prawidłowości ksiąg skarżącej był sporządzony zgodnie z postanowieniami § 124 ust. 2 rozporządzenia wykonawczego przez buchaltera skarbowego i przez skarżącą podpisany protokół rewizji ksiąg z 30 czerwca 1932 i nie zachodziła wbrew twierdzeniu skarżącej potrzeba ponownego badania ksiąg, gdyż skarżąca skonstatowanym w protokóle buchaltera faktom wcale nie przeczyła, a jedynie twierdziła, że fakty te nie mogą być przyczyną zdyskwalifikowania ksiąg względnie, że wspomnianych w protokóle przesyłek zaksięgować nie mogła, gdyż skarżącej nie dotyczyły. W tym stanie rzeczy ponowne badanie ksiąg byłoby bezcelowe. Ocena zaś, czy księgi skarżącej są prawidłowe, na podstawie materiału uzyskanego w postaci protokółu badania ksiąg, należała wyłącznie do władzy wymiarowej, wobec czego Najwyższy Trybunał Administracyjny w nieuwzględnieniu wniosku skarżącego, o przeprowadzenie dowodu z biegłych co do prawidłowości ksiąg nie dopatrzył się zarzucanej wadliwości postępowania.

Również nie dopatrzył się Najwyższy Trybunał Administracyjny w dyskwalifikacji ksiąg handlowych skarżącej przekroczenia przez władzę granic swobodnej oceny ksiąg jako podstawy dla ustale-

nia dochodu w ramach art. 21 ustawy o podatku dochodowym (poz. 411/25 Dz. Ust.), mającego zastosowanie w przypadku prowadzenia przez osoby prawne prawidłowych ksiąg handlowych. **Nieprawidłowymi bowiem są książki skarżącej choćby już z tego powodu, że — co nie jest spornym — w księgach stwierdzono na rachunku kasy w licznych wypadkach wyższe sumy rozchodu niż przychodu. Sprzeciwia się to kardynalnym zasadom buchalterii i stanowi dostateczną podstawę do uznania w ten sposób prowadzonych ksiąg za nieprawidłowe. Okoliczność zaś, że skarżąca wyjaśniła przyczynę powstania wspomnianych usterek realizowaniem otrzymywanych czeków w banku i księgowaniem należności z tych czeków dopiero po otrzymaniu odnośnych należności z banku na drugi lub trzeci dzień po oddaniu czeków do zrealizowania, a zatem nie tego samego dnia, w którym czek otrzymała, nie mogła ochronić ksiąg przed dyskwalifikacją, gdyż taki sposób księgowania przychodu z opóźnieniem, a nie z chwilą faktycznego jego zaistnienia jest wadliwym a zatem nieprawidłowością.**

O ile zaś skarżąca twierdzi, że władza postąpiła wadliwie, uznając księgi za nierzetelne z powodu niezaksięgowania wspomnianych już wyżej 5 transakcyj handlowych, a zatem z powodu prowadzenia ksiąg niezgodnie z istotnym stanem interesów transakcji, to zarzut ten jest również nieuzasadniony. Pismem z 14 grudnia 1933 bowiem zawiadomiono skarżącą w toku postępowania odwoławczego, że **wyniki dochodzeń, znajdujących się w aktach wymiarowych podatku przemysłowego od obrotu, a podane skarżącej do wiadomości pismem z 11 grudnia 1933, wykazują, że wspomniane przesyłki dotyczą skarżącej i wezwano ją równocześnie do udzielenia w terminie wyznaczonym ewentualnych wyjaśnień. Skoro zaś skarżąca, jak z akt sprawy wynika, na pismo to nie odpowiedziała, to słusznie władza z powołaniem się na art. 63 ust. 2 ustawy oparła ocenę ksiąg odnośnie co do wspomnianych kilkakrotnie przesyłek na przeprowadzonych dochodzeniach, o których skarżącą zawiadomiono wspomnianymi wyżej pismami z 11 grudnia 1933 oraz z 14 grudnia 1933 roku.**

Nieuzasadniony jest dalszy zarzut, iż władza dopuściła się wadliwości postępowania, przechodząc nad wyjaśnieniami skarżącej złożonymi na przedstawione jej wątpliwości, do porządku dziennego i nie przedstawiając jej drugiego dekretu wątpliwości po udzieleniu przez nią odpowiedzi na pierwszy dekret oraz nie rozprawiając się z zarzutami odwołania. **Władza pozwana bowiem, jak z zaskarżonego orzeczenia wynika, w orzeczeniu tym wyraźnie zaznaczyła, że skarżąca wyjaśnieniami, udzielonymi na dekret wątpliwości, nie usunęła wątpliwości, które się władzy nasunęły, a zatem wyjaśnienia te wydając zaskarżone orzeczenie, wzięła pod uwagę i w orzeczeniu zaskarżonym nieprawidłowość i nierzetelność ksiąg uzasadniła. Również wystosowała do skarżącej w postępowaniu odwoławczym, pomijając czy do tego w ogóle obowiązaną była, powtórny dekret wątpliwości, na który jednak skarżąca nie odpowiedziała.**

Nie dopatrzył się wreszcie Najwyższy Trubunał Administracyjny dowolności w zastosowaniu 5%-owej stopy zyskowności do przedsiębiorstwa skarżącej. Władza pozwana bowiem nie stosując do przedsiębiorstwa skarżącej 15%-wej stopy przewidzianej w normach, ustalonych dla przedsiębiorstwa tego rodzaju co przedsiębiorstwo skarżącej, lecz zniżając przyjętą przez władzę wymiarową 6%-wą stopę do 5%, zastosowanie tej zniżonej stopy umotywowała a skarżąca na swe twierdzenie, iż i zniżona stopa zdaniem jej jest za wysoką, żadnych konkretnych dowodów, z którymi by się władza mogła rozprawić, nie przytoczyła.

Z tych powodów należało skargę oddalić jako nieuzasadnioną.

PRENUMERATA „Buchaltera Polskiego" wynosi z przesyłką pocztową lub odnoszeniem do domów w Warszawie kwartalnie zł 4.50, półrocznie zł 8.20, rocznie zł 16. Członkowie Polskiego Zw. Buchalterów-Rzeczoznawców, Buch.-Bilansistów i Ich Pomocników otrzymują pismo bezpłatnie.

CENA OGŁOSZEŃ: połowa strony tytułowej zł 300.—

	przed tekstem	za tekstem	w treści redakcyjnej
cała strona	zł 280.—	zł 200.—	zł 350.—
1/2	150.—	110.—	180.—
1/4	80.—	80.—	100.—
1/8	45.—	35.—	60.—

WPŁATY dla „Buchaltera Polskiego" należy uskuteczniać na konto w P. K. O. Nr 18686 — Polski Związek Buchalterów-Rzeczoznawców, Buchalterów-Bilansistów i Ich Pomocników — Warszawa.

Adres Redakcji i Administracji: Warszawa I, Nowogrodzka 20, tel. 8-41-05.

Redaktor i wydawca: *ANTONI JULJAN SZYLLER.*

Druk B-ci Drapczyńskich, Warszawa, Piusa 15.